



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	10314.722484/2016-37
ACÓRDÃO	3201-013.617 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de junho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COMPANHIA NITRO QUÍMICA BRASILEIRA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não há que se cogitar em nulidade de lançamento ou decisão administrativa: (i) quando o ato preenche os requisitos legais, apresentando clara fundamentação normativa, motivação e caracterização dos fatos; (ii) quando inexistente qualquer indício de violação às determinações contidas no art. 59 do Decreto 70.235/1972; (iii) quando, no curso do processo administrativo, há plenas condições do exercício do contraditório e do direito de defesa; e, (iv) quando a decisão aprecia todos os pontos essenciais da contestação. Considerando, o julgador administrativo, estarem presentes todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, o pedido de diligência ou perícia pode ser indeferido, não sendo, o indeferimento, causa de nulidade.

DIREITO DE CRÉDITO. CERTEZA E LIQUIDEZ. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao interessado o ônus de provar, com documentos hábeis e idôneos, a origem, natureza e exatidão dos créditos utilizados para desconto, compensação, restituição ou ressarcimento, evidenciando ainda as operações contábeis e os documentos pertinentes a cada fato gerador do crédito que alega ter.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMO. DECISÃO DO STJ.

No regime da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, aplica-se o entendimento adotado pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, julgado em 22/02/2018 sob a sistemática dos recursos repetitivos, com efeito vinculante para a Receita Federal do Brasil - RFB, no qual restou assentado que o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância. Ou o bem ou serviço creditado deve se constituir em elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço realizado pelo contribuinte; ou, em sua finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, deve integrar o processo de produção do sujeito passivo, pela singularidade da cadeia produtiva ou por imposição legal.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMO. DECISÃO DO STJ.

No regime da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, aplica-se o entendimento adotado pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, julgado em 22/02/2018 sob a sistemática dos recursos repetitivos, com efeito vinculante para a Receita Federal do Brasil - RFB, no qual restou assentado que o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância. Ou o bem ou serviço creditado deve se constituir em elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço realizado pelo contribuinte; ou, em sua finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, deve integrar o processo de produção do sujeito passivo, pela singularidade da cadeia produtiva ou por imposição legal.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para reverter a glosa de créditos com a prestação de serviços da empresa Operalog Logística Ltda.

Assinado Digitalmente

MARCELO ENK DE AGUIAR – Relator

Assinado Digitalmente

HÉLCIO LAFETÁ REIS – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Marcelo Enk Aguiar, Bárbara Cristina de Oliveira Pialarissi, Fabiana Francisco de Miranda, Flávia Sales Campos Vale, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow e Hécio Lafetá Reis (Presidente).

RELATÓRIO

A empresa apresentou recurso voluntário contra decisão da DRJ em Salvador que julgou a impugnação parcialmente procedente. Segue relatório sintético, uma vez que os itens em litígio serão mais bem discriminados quando da apreciação específica.

Foram lavrados **autos de infração** para lançamento de ofício de PIS e Cofins em decorrência de irregularidades na apuração de créditos de aquisição no mercado interno sobre bens para revenda e bens/serviços utilizados como insumo durante o exercício de 2012, assim como insuficiência de recolhimento/declaração da Cofins do mês de novembro de 2012.

Conforme detalhado no **Termo Constatação e Verificação Fiscal** foram examinados, além de documentos entregues pela própria recorrente no curso da auditoria, os seguintes documentos e arquivos referentes ao ano de 2012: (a) contas contábeis específicas (SPED Contábil); (b) notas fiscais de entradas do contribuinte (SPED NF-e e SPED Contribuições); (c) DIPJ; (d) Dacon; (e) DCTF; (f) notas fiscais de saídas do contribuinte (SPED Fiscal).

Os autos de infração reapuraram os saldos de créditos das contribuições no regime não cumulativo, devendo a empresa ajustar sua escrita. No caso de Cofins, foi lançado também valor que restou devedor não declarado em DCTF.

Cientificada, a recorrente apresentou **impugnação**, acompanhada de relação de notas fiscais de bens e serviços para revenda ou utilizados como insumos e cópia das respectivas notas fiscais. A defesa foi assim sintetizada no relatório da decisão:

1. Houve falta de motivação na lavratura do auto de infração.
2. Há necessidade de reconhecimento de fatos, documentos e provas em busca da verdade material.
3. Faz-se necessária à conversão do presente processo em diligência para produção de provas documentais, bem como para elaboração de laudo pericial.

4. A multa aplicada tem caráter confiscatório.

Com relação à glosa dos créditos, a referida impugnação alega que:

5. Não houve aproveitamento de créditos em valores superiores aos destacados nas notas fiscais.
6. Não houve aproveitamento de créditos sobre notas fiscais de aquisições de bens não sujeitos ao pagamento das contribuições, isentos ou não alcançados pelas contribuições.
7. Os valores apurados pela fiscalização referente à glosa de crédito sobre despesas alfandegárias são valores muito acima dos realmente incorridos pela impugnante.
8. A glosa dos créditos referentes às notas fiscais de serviços prestados pela Operalog Logística Ltda (CNPJ: 12.296.249/0002-56) e NIPLAN Engenharia S/A (CNPJ: 64.667.728/0001-54) não merece prosperar, pois se tratam de serviços essenciais ao processo produtivo da empresa.

A DRJ06 julgou parcialmente procedente a manifestação de inconformidade. A ementa restou assim redigida:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

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 essenciais ou relevantes para a produção de bens destinados à venda ou na prestação do serviço da atividade e devidamente comprovados.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

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 essenciais ou relevantes para a produção de bens destinados à venda ou na prestação do serviço da atividade e devidamente comprovados.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

A realização de diligência e perícia objetiva subsidiar a convicção do julgador e se restringe à elucidação de pontos duvidosos para o deslinde de questão controversa, mas não se justifica quando o fato possa ser demonstrado pela juntada de documentos.

NULIDADE. VERIFICAÇÃO POR AMOSTRAGEM. FALTA DE MOTIVAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

A lei não estabeleceu rito especial a ser seguido no procedimento administrativo que visa determinar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária correspondente. A escolha da amostragem como método de investigação fiscal situa-se na competência da autoridade administrativa e, desde que respeitados a legislação e os princípios administrativos, dentre eles, o da legalidade, proporcionalidade e motivação, não acarreta nulidade do lançamento.

A DRJ deu parcial provimento para reverter as seguintes glosas:

- Notas fiscais não comprovadas – revertidos os valores comprovados, com exceção das notas que não correspondiam a insumos.
- Serviços prestados por Niplan Engenharia S/A (CNPJ: 64.667.728/0001-54) – reversão parcial para os serviços de manutenção de máquinas e equipamentos (mantida a glosa para os serviços de manutenção de terrenos e edifícios).

A decisão efetuou o recálculo dos créditos e saldos de créditos e decidiu:

1. Considerar parcialmente procedente a impugnação.
2. Exonerar o crédito tributário lançado de ofício relativo a Cofins referente a novembro de 2012 no valor total de R\$ 166.219,64.
3. Reverter a glosa referente ao somatório das notas fiscais com numeração em duplicidade (R\$ 56.728,73) e a glosa referente a serviços prestados pela Niplan Engenharia (R\$ 1.374.128,64) cujo impacto no somatório mensal glosado consta abaixo demonstrado:

O demonstrativo consta da decisão.

A empresa tomou ciência da decisão e apresentou **recurso voluntário**. Reafirma a contestação apresentada em impugnação. Argumenta pela nulidade da decisão recorrida:

Ademais, sabe-se, ainda, que o processo administrativo é regido pelo Princípio da Verdade Material, isto é, a Administração Pública não deve ficar restrita somente às provas processuais, podendo utilizar-se de qualquer prova lícita que venha ter conhecimento durante o processo administrativo.

Deste modo, suposta fundamentação do Auto de Infração em dados obtidos por amostragem não se mostra condizente com as disposições constitucionais e legais, de forma que a administração não deve impedir que a contribuinte se

aproprie do referido crédito, sob pena de afastar a aplicabilidade do aludido princípio.

(...)

Levando em consideração a referida carência de análise de documentos pela Receita para apuração da presente exação, foi que a Recorrente requereu, no momento da sua Impugnação, a conversão do processo em diligência, a fim de que fossem produzidas provas documentais e elaborado laudo pericial (por perito contábil), que comprovassem, cabalmente, se o aproveitamento dos créditos de PIS e COFINS foram incorretos ou não.

(...)

Dessa forma, considerando que a decisão recorrida não observou o requisito da motivação do ato administrativo, muito menos o princípio da busca pela verdade real no processo administrativo, a sua nulidade é medida que se impõe.

Apresenta os argumentos que confirmam o antes alegado a partir dos itens seguintes:

- DA NÃO OCORRÊNCIA DE APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS SOBRE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÕES NÃO TRIBUTADAS PELAS CONTRIBUIÇÕES PIS E COFINS (FLS. 1.142 E 1.144)
- DO CRÉDITO SOBRE DESPESA ALFANDEGÁRIA
- DA UTILIZAÇÃO DE SERVIÇOS ESSENCIAIS AO PROCESSO PRODUTIVO DA EMPRESA

É o relatório.

VOTO

Conselheiro MARCELO ENK DE AGUIAR, Relator.

A empresa é pessoa jurídica de direito privado e exerce as seguintes atividades econômicas: fabricação de artefatos diversos não especificados, comércio varejista de artigos e holding, em especial com clientes de produtos químicos na área de embalagens, agronegócio entre outros.

O recurso voluntário atende aos requisitos para conhecimento e apreciação.

Prossegue-se com o julgamento.

1 NULIDADES: CERCEAMENTO E DECISÃO DA DRJ SOBRE PERÍCIA

A recorrente indica máculas no processo fiscal, uma vez realizado por critérios de amostragem, sem aprofundamento e busca pela verdade material. Indica que solicitou perícia, mas a decisão recorrida não baixou os autos. Alega:

Levando em consideração a referida carência de análise de documentos pela Receita para apuração da presente exação, foi que a Recorrente requereu, no momento da sua Impugnação, a conversão do processo em diligência, a fim de que fossem produzidas provas documentais e elaborado laudo pericial (por perito contábil), que comprovassem, cabalmente, se o aproveitamento dos créditos de PIS e COFINS foram incorretos ou não.

(...)

Dessa forma, considerando que a decisão recorrida não observou o requisito da motivação do ato administrativo, muito menos o princípio da busca pela verdade real no processo administrativo, a sua nulidade é medida que se impõe.

Pois bem, o artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972 (com força de lei – Processo Administrativo Fiscal) aponta hipóteses de nulidade:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

(...)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

No caso concreto, a fiscalização pode ter sido objetiva quanto à ação judicial. Entretanto, o TVF explica o procedimento. O lançamento tributário está previsto no artigo 142 do Código Tributário Nacional – CTN, e consiste em um procedimento que permite e materializa a cobrança de tributos ou, ainda, reduz saldos de créditos das contribuições passíveis de dedução. Oportuno destacar que o parágrafo único do artigo 142 do CTN esclarece que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. Porém, não é obrigatória a verificação extensiva de toda a contabilidade e todos os itens da apuração do contribuinte.

As fontes das informações foram indicadas no termo de verificação fiscal. A fundamentação legal das contribuições constou da autuação. No termo de verificação fiscal é descrito o procedimento realizado.

O artigo 60 do PAF, acima transcrito, dispõe que as outras irregularidades, incorreções e omissões não importam em nulidade, mas em saneamento, diga-se, quando necessário e sem cerceamento de defesa. Dessa forma, a contestação será objeto de análise de mérito, o que se verá a frente.

A despeito da defesa ter sido garantida, direito efetivamente exercido, com o questionamento dos diversos argumentos da fiscalização, parece importante pontuar que a auditoria fiscal teve como base a EFD-C da empresa e o Sistema Público de Escrituração Digital (SPED). Tal sistemática foi um avanço natural na modernização do sistema e informatização, com a substituição dos livros em papel. Representa uma iniciativa integrada das esferas governamentais. A Escrituração Contábil Digital (ECD) é parte integrante do projeto SPED.

Eventual especificidade da atividade que levou a erro na auditoria pôde ser demonstrada na defesa. Não se verifica motivo para declaração de nulidade, sendo que o princípio da verdade material não pode ser usado para justificar carência probatória. Veja-se a seguinte ementa esclarecedora do Carf:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA Ano-calendário: 2001
DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. AUSÊNCIA DE
LIQUIDEZ E CERTEZA DO DIREITO CREDITÓRIO.

É ônus do contribuinte comprovar a liquidez e certeza de seu direito creditório, conforme determina o caput do art. 170 do CTN, devendo demonstrar de maneira inequívoca a sua existência, e, por conseguinte, o erro em que se fundou a declaração original.

O Princípio da Verdade Material não pode ser aplicado à míngua das provas competentes para constituir juridicamente o fato jurídico afirmado pela Recorrente. (...).

(Acórdão: 1801-001.180; processo: 10120.902897/2008-61; sessão: 02/10/2012; 1a. Turma Especial da 1a. Sessão de Julgamento do Carf).

(gn).

Nesse passo, importante dizer que o julgador não está obrigado a deferir diligências caso encontre nos autos elementos suficientes para o seu livre convencimento, pois assim preceitua o artigo 18 do Decreto n.º 70.235/1972, vejamos:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.

Conforme se observa da letra da lei, é claro que as diligências ou perícias serão deferidas quando entender necessárias. Sobre o tema, vejamos a jurisprudência da Turma:

PEDIDO DE REALIZAÇÃO DE PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE PARA A SOLUÇÃO DA LIDE. INDEFERIMENTO. NÃO CONFIGURADA PRETERIÇÃO AO DIREITO DE DEFESA.

A autoridade julgadora é livre para formar sua convicção devidamente motivada, podendo indeferir perícias quando entendê-las prescindíveis ou impraticáveis, sem que isto configure preterição do direito de defesa.

(Processo nº 13609.000067/2006-41, Acórdão nº 3201-011.811, sessão: 16/04/2024, 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária)

No caso em concreto, a decisão da DRJ deu provimento parcial à impugnação e verificou todas as alegações. Quanto ao laudo sobre os itens glosados, a empresa teve oportunidade de apresentá-lo e não o fez, mesmo no recurso voluntário.

Cabe citar algumas ementas de julgamentos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf) sobre a nulidade:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NULIDADE - Contendo o auto de infração completa descrição dos fatos e enquadramento legal, mesmo que sucintos, atendendo integralmente ao que determina o art. 10 do Decreto nº 70.235/72, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa, especialmente quando a infração detectada foi simples falta de recolhimento de tributo.

PIS - LANÇAMENTO - Para infirmar o valor lançado, incumbe ao impugnante provar os fatos extintivos ou modificativos do direito do autor, juntando os documentos que façam prova do fato alegado. **Recurso negado.**

(Segundo Conselho de Contribuintes; Data da Sessão: 07/12/1999; Recurso 202-11.700).

.....

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2009 a 31/12/2009

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Encontrando-se o auto de infração lavrado por autoridade competente e com observância das regras aplicáveis ao procedimento e ao processo administrativo fiscal, afasta-se a alegação de nulidade desprovida de fundamento.

ÔNUS DA PROVA.

O ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento, devendo prevalecer as conclusões da autoridade fiscal, amparada em documentos e dados fornecidos pelo próprio interessado, não infirmadas com documentação hábil e idônea.

(Processo: 10882.722259/2014-94; acórdão: 3201-010.999; sessão: 26/09/2023; 1ª Turma da 2ª Câmara da 3ª Seção do Carf).

Desse modo, devem ser rejeitadas as preliminares.

2 AQUISIÇÕES DE BENS NÃO SUJEITAS AO PAGAMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES

O TVF indica a glosa de crédito das aquisições não sujeitas ao pagamento das contribuições. Veja-se:

Inicialmente foram tomadas como referência as notas fiscais que deram entrada no contribuinte com o CFOP(s) 1556 e 2556 – Compra de Material de Consumo. Assim sendo, identificou-se que as notas, abaixo relacionadas, representaram aquisições de bens do contribuinte não sujeitas ao pagamento das contribuições, isentas ou não alcançadas pelas contribuições:

(...)

A confirmação da condição de aquisições de bens não sujeitas ao pagamento da contribuição, isentas ou não alcançadas pela contribuição pôde ser efetuada por meio da consulta específica às Notas Fiscais através das respectivas chaves eletrônicas, cuja numeração por nota fiscal está abaixo discriminada:

(...)

Na sequência da análise relativa ao disposto no § 2º do artigo 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 foram tomadas como referência as notas fiscais que deram entrada no contribuinte propriamente como bens e serviços utilizados como insumos CFOP(s) 1101/2101/1116 - Compras para industrialização.

Assim sendo, identificou-se que a Nota Fiscal N° 5 1090 de 19/01/2012, emitida no valor de R\$ 28.885,07 pela empresa ULTRAFERTIL S/A, CNPJ 02.476.026/0001-36, deu saída de produto químico com suspensão da contribuição para o PIS/COFINS para estabelecimento do contribuinte habilitado ao Regime Aduaneiro Especial de Drawback Integrado, representando, portanto, aquisição de bens do contribuinte não sujeitas ao pagamento das referidas contribuições.

As notas e valores, assim como a chave eletrônica estão indicados em dois quadros no TVF. A DRJ manteve a glosa.

A recorrente se insurgiu nos seguintes termos:

A empresa anexou diversos documentos fiscais juntamente à sua Impugnação, a fim de demonstrar que as operações que serviram como suporte ao seu direito creditório foram devidamente tributadas.

No entanto, o fisco alega ter realizado consulta eletrônica das notas listadas nas fls. 1.142 a 1.144 do Termo de Constatação e Verificação Fiscal e constatado que as mencionadas notas demonstram que não houve incidência de PIS e Cofins.

(...)

Ora, da minuciosa análise das notas indicadas pela Receita (fls. 1.142 a 1.144), é possível verificar que a maioria delas corresponde à operações tributadas ou alcançadas pelas mencionadas contribuições. Vejamos na tabela abaixo a especificação detalhada dessas notas tributadas pelo PIS e COFINS:

(...)

Desse modo, as mencionadas notas fiscais que serviram como suporte ao crédito desta Recorrente se enquadram no critério estabelecido no art. 3º, II da Lei 10.833/20033 e art. 3º, II da Lei 10.637/2002, estando, portanto, a declaração da Receita e a decisão impugnada nesse ponto nitidamente equivocada.

Apresenta um quadro com o número da NF, o CNPJ e o valor.

No recurso, nenhuma comprovação foi apresentada. Na impugnação, em anexo, constam diversas notas fiscais. Não há especificação das notas por matéria. De toda a forma, é possível verificar notas fiscais constantes do quadro de glosas da fiscalização referente ao item. Como exemplo, as notas fiscais das fls. 1771 e 1772. Ora, o documento não serve para atestar operação tributada pelas contribuições para o PIS e Cofins. Nenhuma informação adicional ou exemplo é apresentado pela empresa.

O trabalho fiscal não foi pródigo em classificar e descrever os itens, porém fez a extração a partir do Sped e registrou o resultado. A DRJ, por sua vez, indicou:

Com o intuito de comprovar as alegações de defesa, foi realizada a consulta eletrônica das notas fiscais listadas nas folhas 1.1142 a 1.144 do Termo de Constatação e Verificação Fiscal e constatou-se que as referidas notas demonstram que não houve incidência das contribuições PIS e Cofins.

Dessa forma, não há no recurso elementos para infirmar o resultado obtido no trabalho fiscal. Desse modo, deve ser mantida a glosa.

3 CRÉDITO SOBRE DESPESAS ALFANDEGÁRIAS

A empresa alegou:

Todavia, a decisão também merece reforma nesse ponto, haja vista que, primeiramente, os valores apurados pela fiscalização foram imensamente maiores do que os créditos tomados pela empresa sobre despesas alfandegárias.

Assim, o crédito aqui glosado atingiu não só valores referentes a despesas como capatazia, documentação portuária e movimentação de cargas, mas valores muito maiores.

Ainda, insta ressaltar que a posição da SRFB é firme no sentido da possibilidade de tomada de créditos dos valores gastos com as despesas alfandegárias:

Cita também a decisão do STJ no REsp 1.221.170 e advoga pela necessidade de tais despesas.

Curioso que a empresa argumentou pela nulidade da decisão de primeiro grau por ausência de perícia para verificação do processo produtivo e nada oferece de específico. Não é

descrito o produto e a vinculação das glosas com o processo produtivo, ou qualquer especificidade sobre os gastos.

Primeiro, a alegação, embora genérica, das glosas superdimensionadas será apreciada em item próprio, abaixo, para o conjunto da fiscalização, que incluiu as notas não comprovadas.

Segundo, a glosa em questão só poderia ser revertida com comprovação específica vinculada ao processo produtivo.

O TVF indicou:

Tendo em vista que despesas relativas à documentação portuária, capatazia e movimentação de cargas não se confundem com despesas de frete e armazenagem, dada a perfeita distinção entre as mesmas e, considerando-se que não se amoldam ao conceito de bens e serviços utilizados como insumo, então a parte relativa a estas despesas serão glosadas por inexistência de previsão legal contida no artigo 3º e 15 da Lei nº 10.833 de 2003.

De fato, muitas dessas despesas se referem a gastos pós-venda, não se confundindo com frete ou armazenagem. É de se mencionar decisão relativamente recente e súmula do Carf:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2016 a 31/12/2016

(...)

CRÉDITO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMO. DESPESAS PORTUÁRIAS/ADUANEIRAS. SERVIÇO DE DESCARGA ESTIVADA. SERVIÇO DE MOVIMENTAÇÃO/MANUSEIO DE CONTÊINERES. IMPOSSIBILIDADE.

As despesas portuárias e aduaneiras com rolagem de contêineres – THC, com serviço de descarga estivada e com movimentação/manuseio de contêineres, por ocorrerem após o encerramento do ciclo de produção, não se incluem no conceito de insumo para fins de creditamento, nos termos do inciso II do art. 3º das leis de regência das contribuições para o PIS e da COFINS, bem como não estão abrangidos pelo inciso IX do art. 3º dos mesmos diplomas legais, uma vez que não é possível definir esses serviços como armazenagem de mercadoria ou frete na operação de venda. (Acórdão 3202-002.061, j. 19/09/2024)

SÚMULA CARF Nº 232

Aprovada pela 3ª Turma da CSRF em sessão de 05/09/2025 – vigência em 16/09/2025

As despesas portuárias na exportação de produtos acabados não se qualificam como insumos do processo produtivo do exportador para efeito de créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e de COFINS não cumulativas.

Nada foi apresentado para diferenciar ou, se caso, separar os gastos passíveis de crédito em relação às situações acima. Entende-se por manter a glosa neste item.

4 GLOSAS SUPERDIMENCIONADAS

A alegação já foi mencionada no relatório e no item anterior, uma vez apresentada no recurso junto às chamadas despesas alfandegárias.

Como visto, a alegação é genérica. Nada além da citação foi apresentado no recurso. Dessa forma, o único ponto a considerar são as notas fiscais apresentadas como comprovação. A DRJ deu parcial provimento com relação aos valores não comprovados, em função das notas apresentadas na impugnação. Consideram-se suficientes as razões postas na decisão de 1º grau, que adoto nos termos do inciso I, do § 12 do art. 114 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF – Portaria MF 1.634/2023):

Com base na análise dos autos e nas notas fiscais anexadas a impugnação (fls. 1.458 a 1.899) verificou-se que assiste razão a recorrente.

O total glosado (R\$ 85.039,83) referente a valores não comprovados, constantes na Tabela 1 à folha 1.140 do Termo de Constatação e Verificação Fiscal, converge com o valor exato do somatório das notas fiscais trazidas aos autos pela defesa, as quais possuem o mesmo número da nota fiscal que foi considerada pela fiscalização.

Tendo em vista a constatação acima, passou-se a análise individual de cada nota fiscal apresentada pela defesa com o intuito de verificar o seu enquadramento no art. 3º das Leis nº 10.833/2003 e nº 10.637/2002, bem como no conceito de insumo do Parecer Normativo COSIT/RFB nº 05/2018, e concluiu-se que, apesar da confirmação de que a alegação da defesa procede, as notas fiscais abaixo discriminadas, que montam a R\$ 28.097,10, não podem ser aceitas tendo em vista que os bens adquiridos não se enquadram no conceito de insumo já abordado.

NF nº 7940, de 01/06/2012, CNPJ: 57.62.385.299/0001-05 - Pinuscam Indústria, Comércio de Madeira e Transporte Ltda., no valor de R\$ 12.168,00, referente à venda de Pallet 04 LG.= Méd. 1.140x140mm.

NF nº 5492, de 04/12/2012, CNPJ: 57.62.385.299/0001-05 - Pinuscam Indústria, Comércio de Madeira e Transporte Ltda., no valor de R\$ 12.168,00, referente à venda de Pallet 04 LG.= Méd. 1.140x140mm.

NF nº 1407, de 19/09/2012, CNPJ: 43.948.215/0001-41 - Spectris do Brasil Ltda., no valor de R\$ 3.921,10 referente a célula de carga.

Com base no exposto, conclui-se que se deve manter parcialmente a glosa constante da Tabela 1, à folha 1.1140 do Termo de Constatação e Verificação Fiscal, em R\$ 28.257,10, referente ao somatório das notas fiscais acima listadas, e reverter a valor de R\$ 56.728,73.

Não houve contestação específica sobre os valores mantidos das glosas no recurso.

5 SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS

Com relação aos serviços prestados pela empresa Niplan Engenharia S/A (CNPJ: 64.667.728/0001-54), a recorrente alega:

Inclusive, conforme consta do próprio contrato celebrado entre a Recorrente e a empresa NIPLAN Engenharia, a empresa contratada tem como função “a manutenção eletromecânica e de construção civil, compreendendo serviços de mão de obra especializada, nas dependências da fábrica da contratante”.

Trata-se, portanto, de serviço imprescindível de manutenção de todo o parque fabril da Recorrente, afetando diretamente o seu processo produtivo, uma vez que, não realizada a manutenção do maquinário, mesmo que preventiva, não há como esta produzir.

Não se vislumbra novidade com relação ao já analisado pelo julgamento *a quo*. Considera-se correta a análise da DRJ, pelo que se reproduz o trecho essencial:

Com base na análise do contrato celebrado entre a recorrente e a empresa Niplan, verifica-se que, de fato, conforme entendimento sustentado pelo Termo de Constatação Fiscal, o referido contrato se trata, em essência, de fornecimento de mão de obra especializada para prestação de serviços de manutenção no maquinário utilizado no parque fabril da interessada, bem como serviços de manutenção de edifícios e terrenos.

No entanto, devido ao fato de parte da mão de obra objeto do contrato ser empregada em uma atividade que em si gera crédito de PIS e Cofins na sistemática não-cumulativa (serviços de manutenção em máquinas e equipamentos), entende-se que o serviço prestado pela Niplan Engenharia referente a tal serviço pode ser considerado insumo para fins de crédito de PIS e Cofins. Diferentemente dos serviços de manutenção de edifícios e terrenos.

Conforme consta no Termo de Constatação, é realizado pelo sistema contábil da empresa interessada um rateio dos valores entre os diversos departamentos, conforme medição própria de cada um deles, associados ao centro de custos de conservação e manutenção de máquinas ou ao centro de custos de conservação e manutenção de edifícios e terrenos. Após este rateio os valores associados ao centro de conservação e manutenção de máquinas e equipamentos é creditado da conta 117.25.106 – Materiais de Consumo e debitado na conta de despesa (conta de resultado) 343.25.103 – Conservação de Máquinas e Equipamentos. Já os valores associados ao centro de conservação e manutenção de Edifícios e Terrenos é creditado da conta 117.25.106 – Materiais de Consumo e debitado na conta de despesa 343.25.102 – Conservação de Edifícios e Terrenos (conta de resultado).

Com base nas informações acima e na planilha “Abertura dos Lançamentos da Nota Fiscais”, às folhas 965 a 970, procedemos a segregação, com base nos centro de custo, dos valores referentes à manutenção de edifícios e terrenos e manutenção de máquinas e equipamentos, e apuramos o somatório de R\$ R\$ 1.374.128,64 referente as despesas com manutenção apenas de máquinas e equipamentos.

Com base no exposto, conclui-se por reverter a glosa relativas os meses do exercício de 2012, cujo somatório é de R\$ 1.374.128,64, referente aos serviços prestados pela Nilplan Engenharia cuja natureza se trata de manutenção apenas de máquinas e equipamentos.

Em concordância com o decidido, acrescenta-se que os gastos que se referem a benfeitorias e manutenção em imóveis utilizados nas atividades da empresa devem ser imobilizados, gerando direito ao desconto de créditos das contribuições não cumulativas com base nos **encargos de depreciação**, em conformidade com o art. 3º, inciso VII, e § 1º, inciso III, da Lei nº 10.833/2003, *verbis*:

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

(...)

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

(...)

§ 1º Observado o disposto no § 15 deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor:

(...)

III - dos **encargos de depreciação** e amortização dos bens mencionados nos incisos VI, VII e XI do caput, incorridos no mês;

(destaques nossos)

As reformas e benfeitorias de bens do parque produtivo devem seguir essa sistemática. No caso de bens ativáveis, os créditos são sobre os encargos de depreciação. Para o crédito básico como insumos a condição é mais restrita, a aplicação deve ser no processo produtivo.

É de se citar a seguinte decisão da CSRF do Carf e outra decisão do Carf mais recente:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2003 a 30/06/2003

(...)

NÃO CUMULATIVIDADE DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. PIS. AQUISIÇÃO DE INSUMOS. DESPESAS COM MANUTENÇÃO PREDIAL. DIREITO AO CREDITAMENTO.

A legislação das Contribuições Sociais não cumulativas - PIS/COFINS - informa de maneira exaustiva todas as possibilidades de aproveitamento de créditos. Não há previsão legal para creditamento sobre a aquisição de itens e serviços que não sejam utilizados diretamente no processo de produção do produto destinado a venda. **Não é possível a concessão de créditos sobre despesas com manutenção predial, pois nem são insumos de produção e nem são encargos de depreciação.**

(Acórdão: 9303-006.595; processo 11065.003772/2003-16; sessão: 10/04/2018; 3ª Turma / CSRF).

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006

(...)

CRÉDITOS DE DESPESAS COM MANUTENÇÃO PREDIAL.

Não geram direito a crédito os valores relativos a gastos com despesas de manutenção predial 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.

(Acórdão: 3402-011.156; processo: 10925.721990/2011-14; sessão: 24/10/2023).

(gn).

Com relação aos serviços prestados pela empresa Operalog Logística Ltda CNPJ: 12.296.249/0002, foi glosada parcela das notas fiscais. A decisão recorrida manteve a glosa e resumiu bem o litígio. Veja-se:

A recorrente defende que os valores glosados referem-se a serviços de locação de equipamentos utilizados no transporte interno dos produtos na fábrica e depósito de produto acabado e mão de obra especializada nesta movimentação (operador de empilhadeiras), e que, portanto, se enquadra diretamente no processo produtivo da empresa, gerando direito ao crédito das contribuições PIS e Cofins.

Afirma que a autoridade fiscal desconsiderou a importância dos serviços prestados pela Operalog dentro do processo produtivo da empresa.

Conforme Termo de Constatação (fls. 1.149 e 1.150) o contrato celebrado entre a recorrente e a Operalog (fls. 981 a 992), bem como as informações prestadas pela interessada e as notas fiscais emitidas pela contratada (fls. 1.077 a 1.100), deixam evidente que há dois tipos de serviços sendo prestados: locação de equipamentos e fornecimento de mão de obra.

Neste sentido, a fiscalização entendeu que as despesas pagas pela recorrente à Operalog Logística Ltda a título de locação de equipamentos são válidas para a apuração de créditos de PIS e Cofins com base no disposto no inciso IV do artigo 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003. Entretanto, as despesas pagas à referida empresa a título de fornecimento/agenciamento de mão de obra, no total de R\$ 915.153,77, foram glosadas por inexistência de previsão legal contida no artigo 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003.

A partir da análise das notas fiscais relativas a agenciamento de mão de obra, às folhas 1.077 a 1.095, verifica-se que constam discriminados serviços de fornecimento de mão de obra para atuação no almoxarifado, movimentação, apoio de distribuição e serviço pré-operacional, ou seja, a área de atuação da mão de obra terceirizada não inclui o processo produtivo da recorrente.

Com base nas informações acima e no objeto do contrato (fl.981) celebrado entre a impugnante e a empresa contratada Operalog (prestação de serviços de almoxarifado, logísticos e de transporte especializado de nitrocelulose fabricada pela contratante), conclui-se que tais serviços não se enquadram no art. 3º das Leis nº 10.833/2003 e nº 10.637/2002, tampouco no conceito de insumo do Parecer Normativo COSIT/RFB nº 05/2018 pelo fato da mão de obra fornecida não estar aplicada diretamente no processo de produção da interessada.

A empresa recorre pelos mesmos argumentos, indicando serem essenciais.

Portanto, foram glosados os valores com serviços de mão-de-obra especializada. Inobstante os argumentos acima, é de se dar razão à empresa nesse item. O contrato da fl. 981 indica:

CLÁUSULA PRIMEIRA — OBJETO DO CONTRATO

1.1 É objeto deste Contrato a prestação de serviços de almoxarifado, logísticos e de transporte especializado de nitrocelulose fabricada pela CONTRATANTE, doravante denominado produto.

1.2 Os serviços serão prestados através de mão de obra técnica especializada e equipamentos que serão fornecidos pela CONTRATADA.

1.3 Os produtos serão retirados pela CONTRATADA no estabelecimento industrial da CONTRATANTE indicado no preâmbulo e entregues nos locais indicados pela CONTRATANTE.

1.4 A carga não deverá exceder os limites técnicos e legais do veículo, devendo ser acondicionada dentro dos preceitos de segurança estabelecidos pelos órgãos públicos responsáveis, bem como pelos preceitos legais e pelo Setor de Segurança da CONTRATANTE.

1.5 Os veículos e equipamentos devem operar em perfeitas condições de uso e tráfego, devem estar devidamente licenciados nos órgãos competentes, e devem ser conduzidos por profissionais legalmente habilitados.

1.6 A CONTRATANTE poderá a qualquer momento efetuar vistorias e verificar a documentação dos veículos e implementos utilizados e dos motoristas transportadores, para verificar seu estado de uso, funcionamento, conservação e segurança, e se estão sendo conduzidos por profissionais legalmente habilitados (...)

CLÁUSULA QUARTA — OBRIGAÇÕES DA CONTRATADA

4.1 Constituem obrigações da CONTRATADA:

4.1.1 Executar integralmente os serviços objeto deste Contrato, responsabilizando-se pela sua qualidade técnica e profissional, bem como responsabilizar-se pelas atividades do almoxarifado da CONTRATANTE, obrigando-se a repor quaisquer diferenças de materiais detectadas através de inventário físico realizado a qualquer tempo, por solicitação da CONTRATANTE, com a presença dos gestores do contrato indicados na cláusula 15a deste Contrato.

4.1.2 Organizar e manter a disciplina de seus empregados ou prepostos, inclusive observando as estipulações constantes nas normas de segurança adotados pela CONTRATANTE, bem como fornecer aos seus empregados uniformes,

O preço refere ou inclui os custos necessários ao transporte e manuseio na nitrocelulose. Sendo um produto químico inflamável, são necessários cuidados em transporte para seu uso industrial ou venda. Dessa forma, entende-se que, embora se faça referência ao almoxarifado, a atividade é acessória, sendo essencial o manuseio do insumo/produto.

Assim, deve ser revertida a glosa dos gastos com a prestação de serviços da empresa Operalog Logística Ltda.

6 CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por rejeitar a preliminar e, no mérito, por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para reverter a glosa de créditos com a prestação de serviços da empresa Operalog Logística Ltda.

Assinado Digitalmente

MARCELO ENK DE AGUIAR