



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10480.726477/2017-73
RESOLUÇÃO	3101-000.802 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	21 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	INDORAMA VENTURES POLÍMEROS S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do relator.

Assinado Digitalmente

Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues – Relator

Assinado Digitalmente

Gilson Macedo Rosenberg Filho – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Renan Gomes Rego, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Ramon Silva Cunha, Luciana Ferreira Braga, Eduardo Gargiulo Ornelas Santiago, Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem narrar os fatos ocorridos, adoto o relatório contido na decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP):

Trata-se de Autos de Infração (fls. 02/10) relativos à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins e ao Programa de Integração Social – PIS, dos períodos de apuração janeiro/2012 a dezembro/2013, por meio dos quais foi formalizada a glosa de créditos do regime não cumulativo, e determinado ao

sujeito passivo que proceda à retificação nos saldos de créditos das referidas contribuições. A ação fiscal não resultou na constituição de créditos tributários. Os fundamentos da autuação encontram-se no Relatório Fiscal de fls. 12/41.

Inicialmente os Auditores-Fiscais informam que o procedimento fiscal foi realizado para análise dos créditos de PIS e Cofins não cumulativos apurados pela contribuinte nos anos de 2012 e 2013, “informados/declarados nos respectivos Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais – DACON’s (DOC’s 34 e 35) e escriturados nas EFD-Contribuições(Escrituração Fiscal Digital das Contribuições do PIS e da COFINS) dos respectivos meses”. Acrescentam que os saldos credores trimestrais foram apurados pela contribuinte após a utilização dos créditos como dedução do PIS e da Cofins, e utilizados em Pedidos de Ressarcimento que relacionam em quadro demonstrativo (fls. 12/13), no qual informam, além dos números dos PER/DCOMP e datas de suas transmissões, os tributos e trimestres a que se referem, os valores pleiteados e os processos administrativos em que são tratados.

Apresentam então informações gerais sobre a contribuinte, como quadro societário, capital social, objeto, gestão e existência de uma filial. A seguir, descrevem o procedimento fiscal informando detalhadamente sobre as intimações feitas à contribuinte, bem como suas respostas, esclarecimentos e documentos apresentados.

Passam então à “ANÁLISE DOS CRÉDITOS”, esclarecendo inicialmente que a consistência dos valores dos créditos informados nos Pedidos de Ressarcimento, nos DACON e na EFD-Contribuições foi analisada tanto no aspecto qualitativo, observando “as permissões e vedações existentes na legislação tributária que trata da apuração e do aproveitamento dos créditos das contribuições decorrentes do ramo de atividade da Companhia fiscalizada e da especificidade das operações”, quanto no aspecto quantitativo, mediante “cruzamento de dados dos DACON’s com os valores constantes nos arquivos digitais da contabilidade (ECD - Escrituração Contábil Digital), da Escrituração Fiscal Digital das Contribuições (EFD-Contribuições). das Notas Fiscais eletrônicas (NF-e) e não eletrônicas, das Notas Fiscais de Serviço eletrônicas (NFS-e) e não eletrônicas, sendo as notas fiscais de serviços, eletrônicas ou não, por amostragem”. Acrescentam que no período analisado a contribuinte apurou créditos de PIS e Cofins calculados sobre os custos, despesas e encargos a seguir relacionados:

- *Bens Utilizados como Insumos (Nacionais e Importados)*
- *Serviços Utilizados como Insumos (Nacionais e Importados)*
- *Energia Elétrica*
- *Aluguel de Máquinas e Equipamentos*
- *Armazenagem e Frete nas Operações de Venda*
- *Depreciação sobre Bens do Imobilizado*
- *Aquisição ou Construção de Bens do Imobilizado*

- *Devolução de Vendas;*

Iniciam a seguir um tópico intitulado “CUSTOS, DESPESAS ENCARGOS INFORMADOS NOS DACON's E NAS EFD-CONTRIBUIÇÕES”, no qual informam (destaques no original):

O crédito foi calculado a partir das EFD's - Contribuições, ou simplesmente EFD's, apresentadas pelo Contribuinte através do SPED cujos valores foram confrontados com aqueles constantes dos arquivos digitais da contabilidade, com as notas fiscais de venda de bens e de prestação de serviços, ambas eletrônicas ou não, apresentadas pela Companhia após seleção de amostra. As operações foram também confrontadas com os DACON's. As Notas Fiscais eletrônicas da venda de bens/mercadorias foram extraídas do SPED. As notas fiscais não eletrônicas da venda de bens/mercadorias foram apresentadas pela Empresa após seleção de amostra.

As operações comerciais da Sociedade sujeitaram-se ao crivo legal e normativo do ordenamento jurídico vigente à época (2012/2013) a fim de verificar as hipóteses passíveis de crédito.

Foram elaboradas algumas planilhas contendo operações provenientes das EFD's, conforme passaremos a mencionar.

O DOC 36 evidencia o DOC 07 (Anexo ao TIF 01) já analisado pela Fiscalização, validando as operações, quanto à existência dos documentos fiscais, destacando-os em verde.

O DOC 37 demonstra o DOC 11 (Anexo ao TIF 02) já com a Análise Fiscal. As operações destacadas em vermelho não geram direito a crédito. As operações destacadas em verde, a priori, geram crédito, entretanto foram confrontadas com as informações prestadas pela M&G POLÍMEROS S.A. no DOC 27 (TOTAL ENTRADAS EFD-CONTRIBUIÇÕES) e nas demais respostas.

Foi analisado o DOC 04 - TOTAL ENTRADAS EFD-CONTRIBUIÇÕES (anexo ao TIFP), considerando os cruzamentos de dados com notas fiscais de bens e serviços (eletrônicas e não eletrônicas) e contabilidade já mencionados anteriormente, os esclarecimentos prestados pela Empresa em resposta ao TIFP, aos TIF's 01, 02, 03, 04 e às Solicitações de Esclarecimentos 01 e 02 e em especial o DOC 27 - TOTAL ENTRADAS EFD-CONTRIBUIÇÕES - RESP CONTRIB apresentado pela PJ com as três colunas adicionadas: ITEM (13)TERMO, ITEM (14) TERMO e Observações. Aqui, o ITEM (13) TERMO se refere ao item 13 do TIFP e, da mesma forma, o ITEM (14) TERMO corresponde ao item 14 do TIFP, ou seja, informações de armazenagem de insumos e de produtos produzidos bem como de frete de produto vendido e de insumo adquirido tanto no mercado interno quanto através de importação. Também foram objeto de análise os dados das operações de importação existentes nos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil (RFB).

Além desses cruzamentos de dados, os registros dos documentos fiscais escriturados nas EFD-CONTRIBUIÇÕES foram comparados também com os Conhecimentos de Transporte Eletrônicos (CT-e) existentes na base de dados do SPED. Desta base de dados foram extraídas as seguintes planilhas:

a) DOC 38 - CTE CONTAINER VAZIO.

b) DOC 39 - CTE FRETE INTERNO.

c) DOC 40 - CTE TOMADOR TERC.

d) DOC 41 - VALOR INFERIOR A EFD.

O DOC 38 - CTE CONTAINER VAZIO contém as operações de frete de container vazio, que não geram crédito porque, in casu, não há transporte nem de insumo nem de produto.

O DOC 39 - CTE FRETE INTERNO contém os registros de transporte entre os estabelecimentos (matriz e filial) da M&G POLÍMEROS S.A., ou seja, o remetente e o destinatário das mercadorias foi o próprio Contribuinte fiscalizado. Isto ocorre também no caso da importação de insumos, hipótese na qual a Companhia toma o serviço de transporte entre o local de desembarço e a fábrica. Tal frete também não gera crédito (vide item JURISPRUDÊNCIA).

O DOC 40 indica que o tomador do serviço não foi o Sujeito Passivo fiscalizado, logo, não suportou o ônus do pagamento.

O DOC 41 elenca as operações nas quais o valor da prestação de serviço de transporte no CT-e é inferior ao escriturado na EFD-CONTRIBUIÇÕES, propiciando que aquele se sobreponha a este.

Os DOCs 42, 43, 44 e 45 mostram, respectivamente, uma amostra, em PDF, de DACTE (Documento Auxiliar de Conhecimento de Transporte Eletrônico) de container vazio, de frete interno/frete entre estabelecimentos, de frete cujo tomador é um terceiro e referentes ao transporte entre o recinto alfandegado e o estabelecimento da Empresa.

Após essa análise foi elaborado o DOC 46 - TOTAL ENTRADAS EFD-CONTRIBUIÇÕES - ANÁLISE FISCAL. No DOC 46, para efeito de apuração de créditos, foram consideradas apenas as operações escrituradas pela Companhia com CST (Código da Situação Tributária) 50 (CRÉDITO/TRIB (EXCL MI) e 56 (CRÉDITO/TRIB E NT (MI E EXP), uma vez que os demais CSTs não geram crédito, a saber: 70 (AQUISIÇÃO/SEM CREDITO) e 98 (OUTRAS ENTRADAS).

Também não foi considerado o registro cujo CST e/ou Descrição CST foi <ND>.

O DOC 46 contempla as operações correspondentes às seguintes Rubricas DACon:

a) BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS.

b) SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS.

c) ENERGIA ELÉTRICA.

d) ALUGUEL DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS.

e) ARMAZENAGEM DE MERCADORIA E FRETE NA OPERAÇÃO DE VENDA.

f) DEVOLUÇÃO DE VENDAS.

No DOC 46 foram destacadas em vermelho as operações com CST 70, 98, <ND> bem como as operações com CST 50 e 56 que, pela sua natureza, especificidade e aplicação não geram crédito. Os registros na cor verde refletem as operações nas quais foram confrontados os documentos (notas fiscais de venda de bens e serviços,

eletrônicas ou não, recibos, faturas, etc) que deram suporte à escrituração fiscal digital (EFD), ainda que de forma amostral, conforme resposta ao TIF 01.

As linhas sem destaque de cor, são aquelas que, pela sua natureza, geram crédito.

Ainda no DOC 46, as colunas ITEM 13 do TIF - Armaz. de Insumos ou de Produtos produzidos, ITEM 14 do TIF - Frete de Insumos Nacionais ou Importados e Observações foram inseridas pela PJ, em atendimento à Fiscalização.

Ressalte-se aqui que a PJ não utilizou nos DACTON's nem nas EFD's a Rubrica ALUGUEL DE PRÉDIOS, mas inseriu na Rubrica ALUGUEL DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS das EFD's os valores de locação de imóveis, tanto de terreno quanto de imóvel comercial. A fim de permitir a comparação do montante apurado pela Fiscalização com o montante informado pela Sociedade em cada Rubrica DACTON, os valores suscetíveis de crédito não foram remanejados para outra Rubrica DACTON, permanecendo na mesma que o Contribuinte originalmente alocou, pois isto não afeta o montante do crédito apurado.

Importante também frisar que na Rubrica DACTON Serviços Utilizados como Insumos a Sociedade inseriu diversos registros de armazenagem e frete nas respectivas EFD's. Fica novamente mantida a Rubrica alocada pelo Contribuinte a fim de possibilitar a comparação das EFD's-CONTRIBUIÇÕES com os DACTON's, com as notas fiscais, com os CTE's e com a contabilidade, sendo, entretanto, glosadas as operações que não encontram abrigo na legislação tributária, independentemente da rubrica na qual foi inserida.

Do DOC 46 foram extraídos os DACTONs 47, 48, 49, 50, 51 e 52 (planilhas eletrônicas Excel), quais sejam:

- a) DOC 47 - BENS INSUMOS MI (EFD) → São os Bens Utilizados como Insumos adquiridos no Mercado Interno.*
- b) DOC 48 - SERVIÇOS INSUMOS (EFD) → Rubrica Serviços Utilizados como Insumos.*
- c) DOC 49 - ENERGIA ELÉTRICA (EFD) → Rubrica Despesas de Energia Elétrica.*
- d) DOC 50 - ALUG MAQ E EQUIP (EFD) → Refere-se aluguel de máquinas e equipamentos.*
- e) DOC 51 - ARMAZ E FRETE (EFD) → Corresponde à Rubrica Armazenagem de Mercadoria e Frete Na Operação De Venda.*
- f) DOC 52 - DEV VENDAS (EFD) → Relativo à Rubrica Devolução de Vendas.*

O DOC 47 só abrange as aquisições no Mercado Interno porque nas aquisições decorrentes de importações há uma divergência (ver DOC 12 - TIF 03) entre os valores escriturados analiticamente (registros individualizados) nas EFD's e os valores totais (valores sintéticos) das Rubricas Bens Insumos e Serviços Insumos registrados nas próprias EFD's e nos DACTON's. Em resposta ao TIF 03 a Empresa justificou essa diferença pelo fato de ao emitir as notas fiscais para acompanhar as mercadorias/insumos no transporte do recinto alfandegado para o estabelecimento fabril, as emite com base no valor da operação, enquanto que a base de cálculo do PIS/COFINS importação era maior do que o valor da NF de entrada emitida para acompanhar a mercadoria, pois aquela incluía o ICMS incidente no desembaraço

aduanheiro bem como as próprias contribuições, consoante determinava o art. 7º, inciso I e § 4º da Lei 10.865/2004 vigente à época.

Destarte, as aquisições de Bens Utilizados como insumos decorrentes de importações inseridas nos DACONS e nas EFD's tiveram seus valores comparados com aqueles existentes na base aduaneira de dados da Receita Federal do Brasil (RFB) - DOC 53 - IMPORTAÇÕES e não com os registros das EFD's.

Entretanto, foi observado o teor do art. 15, § 1º da Lei 10.865/2004, segundo o qual o direito ao crédito aplica-se em relação às contribuições efetivamente pagas na importação de bens e serviços.

De cada uma das planilhas eletrônicas que compõem os DOC's 47, 48, 49, 50, 51, 52, e 53 foram transportados os subtotais mensais (Valor Apurado) para a planilha DOC 54 - RATEIO PROPORC CUSTOS E DESPESAS, coluna Total Autorizado, tendo-se assumido os montantes menores por ventura informados nos DACONS, respeitando-se assim a opção do Contribuinte pelo desconto de crédito previsto no art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003. Logo, no DOC 54, o valor inserido na coluna Total Autorizado é o montante apurado pela Fiscalização (DOC's 47 a 52) limitado à importância informada pelo Contribuinte no DACON.

A coluna Total Autorizado é a soma das colunas TMI, NTMI e EXPO.

No DOC 54 - RATEIO PROPORC CUSTOS E DESPESAS, as colunas TMI, NTMI e EXPO se referem, respectivamente, aos créditos vinculados às receitas Tributadas no Mercado interno, Não Tributadas no Mercado Interno e de Exportação.

Ainda no DOC 54, nas colunas TMI, NTMI e EXPO, mês a mês, existem as indicações dos percentuais de rateio dos custos, despesas e encargos comuns.

Estes percentuais foram extraídos da planilha eletrônica DOC 55 - PERC RATEIO RB TOTAL na qual foram computadas as receitas TMI (Tributada nº Mercado Interno), NTMI (Não Tributada no Mercado Interno) e EXPO (de exportação). Esta planilha discrimina os percentuais de rateio calculados com base na proporção de cada um destes tipos de receita em relação à receita bruta total.

Os valores das colunas TMI, NTMI e EXPO do DOC 54, ou seja, as bases de cálculo, foram transportados para o DOC 56 - APURAÇÃO DE CRÉDITOS.

O DOC 56 discrimina analiticamente a composição da base de cálculo do crédito de PIS/COFINS, os descontos de créditos no mês bem como os descontos de créditos do mês efetuados em período posterior e, sendo o caso, o saldo disponível para ressarcimento.

O saldo credor sujeito a ressarcimento ou compensação é o saldo credor (NTMI ou EXPO) acumulado no final do trimestre, consoante preceituam o art. 17 da Lei nº 11.033/2004 c/c o art. 16 da Lei nº 11.116/2005, não podendo o saldo credor NTMI ou EXPO de um trimestre ser utilizado em trimestre seguinte para fins de ressarcimento, podendo, entretanto, ser utilizado para desconto.

Abaixo a transcrição dos referidos dispositivos legais (grifos nossos):

(...)

Nos itens 7 a 14 adiante é analisado o crédito de cada uma das Rubricas/DACON/EFD.

Acrescentam um tópico específico, denominado “DA ANÁLISE DAS EFD’S- CONTRIBUIÇÕES”, no qual esclarecem (destaques no original):

Importante registrar que só foram analisadas rubricas e registros informados em DACON ou escriturados nas EFD’s-Contribuições.

As notas fiscais não eletrônicas de venda de bens e serviços foram analisadas por amostragem tendo em vista o grande volume de operações.

Foram adotados os procedimentos de amostragem estabelecidos na NBCT 11.11 - Amostragem, em especial o item 11.11.1.3 que assim define a Amostragem:

"Amostragem é a utilização de um processo para obtenção de dados aplicáveis a um conjunto, denominado universo ou população, por meio do exame de uma parte deste conjunto denominada amostra".

Verifica-se que o Sujeito Passivo alocou algumas operações em rubricas erradas, mas isso, de per si, não é suficiente para a glosa do crédito. Neste trabalho só foram glosados os registros que não encontraram amparo legal ou normativo, ou seja, o foco foi na natureza e no âmago do custo, da despesa e do encargo, independentemente da rubrica na qual o Contribuinte alocou a operação (Princípio da Essência sobre a Forma).

As glosas e as operações não creditadas pela PJ nas EFD's estão destacadas em vermelho. As operações sujeitas a crédito estão sem destaque de cor ou destacadas em verde (operações objeto de confronto com amostras de notas fiscais não eletrônicas). A coluna Análise Fiscal do DOC 46 -TOTAL ENTRADAS EFD (ANALISE FISCAL) indica o motivo das glosas.

Passam então à análise dos créditos relativos a cada uma das rubricas. No tocante aos “BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS”, mencionam a base legal dos créditos e esclarecem:

Como dito anteriormente, da Escrituração Fiscal Digital foi elaborado o DOC 47 - BENS INSUMOS MI (EFD) que discrimina os registros com direito a crédito (células na cor verde e sem cor). As células destacadas em vermelho mostram as glosas por não configurarem insumos, cujas descrições das mercadorias são, por exemplo: GLP usado nas empilhadeiras; pallets fumigados ou não, para armazenagem e expedição; divisória de papelão; lona plástica; outros produtos não identificados; soda cáustica em escamas 98.

Para ser classificado como insumo, o registro tem que se enquadrar no art. 8º, § 4º, inciso I, alínea a da Instrução Normativa SRF nº 404/2004. A mens legislatoris ao definir o que é insumo está expressa neste dispositivo normativo.

Iniciam a análise dos créditos relativos aos “SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS” mencionando sua base legal e informando que a contribuinte incluiu nesta rubrica “operações de armazenagem e frete, o que por si só não implica glosa”. Acrescentam, porém, que:

Todavia, vários dispêndios não compuseram a base de cálculo dos créditos por não terem previsão legal para tal e não serem considerados como insumos, ou seja, não são alcançados pelo conceito de insumo estabelecido no art. 8º, § 4º, inciso I, alínea b da Instrução Normativa SRF nº 404/2004. Estes registros estão dentre os

destacados em vermelho no DOC 48 - SERVIÇOS INSUMOS(EFD), que exemplificativamente, podemos citar a armazenagem (warehouse) que não seja de bem produzido destinado à venda (armazenagem de insumo); frete de insumos importados compreendendo o transporte entre o recinto onde ocorreu o desembarço aduaneiro e o estabelecimento produtor; arrendamento de terreno (as leis 10.637/2002 e 10.833/2003 - art. 3º inciso IV, se referem a aluguel de prédios e não a aluguel ou arrendamento de terreno ou de imóvel); serviços de logística, de carga, descarga, embarque, desembarque; serviço de inspeção e análise de insumo (controle de qualidade); serviço de movimentação de container de insumo ou de produto acabado ou semiacabado, dentre outros. (destaques no original)

Sobre os créditos relativos a “ENERGIA ELÉTRICA”, além de, como de praxe, mencionar a base legal, informam que “O DOC 49 - ENERGIA ELÉTRICA (EFD), extraído da escrituração fiscal do Sujeito Passivo lista as operações sobre as quais foram apurados os créditos” e, ainda, que não houve glosa nesta rubrica.

Quanto ao “ALUGUEL DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS”, indicam a base legal, informam que a contribuinte “inseriu despesas de aluguel de prédios nesta rubrica”, que “O DOC 50 - ALUG MAQ E EQUIP (EFD) discrimina os registros nas EFD's da Sociedade”, e ainda que “foram glosados os registros correspondentes a arrendamento de terreno e armazenagem de insumo, por falta de previsão legal”.

Sobre os créditos relativos a despesas com “ARMAZENAGEM DE MERCADORIA E FRETE NAS OPERAÇÕES DE VENDA”, após apontar sua base legal, dizem (destaques no original):

O frete na compra só tem crédito se a aquisição do bem se sujeitar às contribuições, ou seja, se houver crédito na aquisição do bem, reflexo da regra de que o acessório acompanha o principal.

Quanto à armazenagem de mercadoria do art. 3º inciso IX da Lei nº 10.833/2003, ela está vinculada à operação de venda.

O DOC 51 – ARMAZ E FRETE (EFD) discrimina as operações.

Foram glosadas algumas operações por não se enquadrarem no dispositivo legal acima citado, como por exemplo: armazenagem de insumo; frete interno (entre estabelecimentos); frete de insumo importado no trecho compreendido entre o recinto alfandegado e o estabelecimento industrial; handling (manuseio de carga); frete para coleta ou transporte de container vazio; tratamento de resíduo químico; não atendimento ao item 13 ou 14 do TIFP.

Quanto à “DEPRECIAÇÃO DE BENS DO IMOBILIZADO” informam que a partir da contabilidade da contribuinte “foi elaborado o DOC 57 - DEP ACUM BENS IMOB (RAZÃO) cujos valores foram confrontados com aqueles informados nos DACTON's e escriturados nas EFD's”, e ainda, que “não houve glosa nesta rubrica”.

No tocante aos créditos calculados sobre o “CUSTO DE AQUISIÇÃO OU DE CONSTRUÇÃO DE BENS DO IMOBILIZADO”, informam:

O Contribuinte apresentou a memória de cálculo dos créditos desta Rubrica através de planilha no formato PDF. Nela constam as áreas 52 e 53 que correspondem ao PIS e à COFINS, respectivamente. Os valores lançados na terceira coluna (Amount TBP) das áreas 52 e 53 equivalem aos valores do PIS e da COFINS, que divididos pelas respectivas alíquotas, encontra-se as bases de cálculo correspondentes. Estas foram comparadas com os valores informados nos DACTON's e escriturados nas EFD's. Após análise, verifica-se que não há valor a glosar nesta rubrica.

A Sociedade mencionou as contas contábeis que compuseram tal Rubrica e do Livro Razão Contábil existente na ECD, foi extraído o DOC 58 - VALOR AQUIS E INST MAQ E EQUIP (RAZÃO) cujos lançamentos dão suporte à memória de cálculo apresentada pela Companhia. (destaque no original)

Sobre os créditos calculados sobre "DEVOLUÇÃO DE VENDAS", dizem (destaques no original):

Da análise fiscal das EFD's (DOC 46) foi construído o DOC 52 - DEV VENDAS (EFD) no qual estão discriminados os registros desta natureza. No DOC 54 (Rateio Proporcional de Custos e despesas), os valores apurados a título de Devolução de Vendas não se sujeitam ao rateio (TMI, NTMI e EXPO) porque se tratam de vendas tributadas, razão pela qual estão todos alocados na coluna TMI.

Nesta rubrica, não houve glosa.

Iniciam então novo tópico, intitulado "PLANILHAS EXTRAÍDAS DA CONTABILIDADE", no qual informam:

Além dos DOC's 57 e 58 mencionados, respectivamente, nos itens 12 e 13 acima, com base na contabilidade e na informação prestada pela Companhia foram também elaborados os seguintes DOC's informativos:

- a) DOC 59 - BENS INSUMOS (RAZÃO);*
- b) DOC 60 - SERVICOS INSUMOS (RAZÃO);*
- c) DOC 61 - ENERGIA ELETRICA (RAZÃO);*
- d) DOC 62 - ALUG MAQ E EQUIP (RAZÃO);*
- e) DOC 63 - ARMAZ E FRETE (RAZÃO);*
- f) DOC 64 - DEV VENDAS (RAZÃO).*

Estes DOC's são informativos porque os créditos destas rubricas foram apurados a partir das EFD's, devido ao detalhamento de dados como número de notas fiscais, chaves das NFe's, fornecedores, descrição da mercadoria ou serviço, CFOP's, CST's, etc, sendo a contabilidade fonte acessória para o cruzamento de dados destas rubricas.

No tópico seguinte, "PLANILHAS DE DESCONTOS INDEVIDOS DE CRÉDITOS", dizem (destaques no original):

Foram também elaboradas planilhas eletrônicas de descontos indevidos de crédito, a saber:

- a) DOC 65 - DESC INDEV CRED PA ANT FISCALIZ;*
- b) DOC 66 - DESC INDEV CRED PA POSTERIOR.*

O DOC 65 evidencia o desconto indevido de crédito constituído em período de apuração (PA) anterior a 2012, desconto este efetuado no período fiscalizado.

Já o DOC 66 demonstra os créditos constituídos, mês a mês no período fiscalizado e descontados posteriormente até dezembro/2013. Vale ressaltar que no caso de insuficiência de crédito para desconto no mês ou em meses posteriores, a ordem dos tipos de crédito utilizados para desconto foi sempre o consumo de todo o crédito não ressarcível, ou seja, vinculado à Receita Tributada no Mercado Interno (TMI) e, esgotados estes créditos TMI, passou-se a utilizar os créditos sujeitos a ressarcimento (NTMI e EXPO) tanto em decorrência das aquisições no Mercado Interno quanto em decorrência das importações.

A seguir, em tópico denominado “JURISPRUDÊNCIA”, transcrevem farta jurisprudência administrativa acerca das matérias abordadas no Relatório de Fiscalização.

Trazem então a “CONCLUSÃO” de seu Relatório (destaques no original):

Diante de todo o exposto, conclui-se que os créditos apurados e autorizados pela Fiscalização são os constantes do DOC 56 - APURAÇÃO DE CRÉDITOS.

O Quadro 2 evidencia o confronto entre os valores solicitados nos Pedidos de Ressarcimento, os valores de créditos autorizados pela Fiscalização e as respectivas glosas.

Quadro 2: PER's - Valor Solicitado x Valor Autorizado x Glosas

Nº Pedido de Ressarcimento	Processo nº	Tipo do crédito	Período	Valor do PER	Crédito Autoriz p/ Fiscaliz	GLOSAS NOS PER's
40890.61284.271112.1.5.10-1450	10480.728307/2016-42	PIS NTMI	2º Trim 2012	828.512,58	327.670,79	500.841,79
12801.24144.281112.1.5.08-5282	10480.728300/2016-21	PIS ME	2º Trim 2012	149.685,70	115.382,16	34.303,54
30988.48116.271112.1.5.11-0707	10480.728288/2016-65	COFINS NTMI	2º Trim 2012	3.816.179,21	1.140.527,12	2.675.652,09
30164.20525.281112.1.5.09-5082	10480.728294/2016-10	COFINS ME	2º Trim 2012	689.461,48	531.457,21	158.004,27
05791.12770.201012.1.1.10-7292	10480.728305/2016-53	PIS NTMI	3º Trim 2012	961.317,11	0,00	961.317,11
29654.43008.201012.1.1.08-5640	10480.728299/2016-34	PIS ME	3º Trim 2012	215.308,73	0,00	215.308,73
28162.65421.201012.1.1.11-0405	10480.728285/2016-11	COFINS NTMI	3º Trim 2012	4.427.884,87	0,00	4.427.884,87
23006.08970.201012.1.1.09-7526	10480.728293/2016-67	COFINS ME	3º Trim 2012	991.725,07	0,00	991.725,07
32048.28226.270313.1.5.10-1965	10480.728308/2016-97	PIS NTMI	4º Trim 2012	809.680,40	202.527,21	607.153,19
36982.82756.270313.1.5.11-8030	10480.728287/2016-18	COFINS NTMI	4º Trim 2012	3.780.040,35	1.341.661,72	2.438.378,63
12712.82220.240413.1.1.10-5640	10480.728309/2016-31	PIS NTMI	1º Trim 2013	1.460.414,26	1.192.397,95	268.016,31
28200.38869.240413.1.1.10-3334	10480.728301/2016-75	PIS ME	1º Trim 2013	259.953,98	192.706,29	67.247,69
35508.52317.240413.1.1.11-2280	10480.728288/2016-54	COFINS NTMI	1º Trim 2013	6.726.756,62	5.462.257,24	1.234.499,38
02923.50830.240413.1.1.09-9152	10480.728295/2016-56	COFINS ME	1º Trim 2013	1.197.363,80	887.616,88	309.746,92
06358.97438.240713.1.1.10-3406	10480.728310/2016-66	PIS NTMI	2º Trim 2013	1.082.554,57	392.655,17	689.899,4
32218.23665.240713.1.1.08-6808	10480.728302/2016-10	PIS ME	2º Trim 2013	478.008,78	280.484,93	217.544,85
01748.04106.240713.1.1.11-2450	10480.728290/2016-23	COFINS NTMI	2º Trim 2013	4.988.311,98	1.808.593,58	3.177.718,4
16181.57243.240713.1.1.09-5168	10480.728298/2016-09	COFINS ME	2º Trim 2013	2.201.742,01	1.199.717,29	1.002.024,72
38012.05260.220514.1.5.10-5430	10480.728311/2016-19	PIS NTMI	3º Trim 2013	738.173,52	448.039,13	290.134,39
27358.98492.110414.1.5.08-6809	10480.728303/2016-64	PIS ME	3º Trim 2013	394.628,05	338.118,71	56.509,34
01638.98440.110414.1.5.11-9144	10480.728292/2016-12	COFINS NTMI	3º Trim 2013	3.400.071,98	2.093.895,37	1.336.376,61
23000.90443.110414.1.5.09-3820	10480.728297/2016-45	COFINS ME	3º Trim 2013	1.819.062,65	1.557.395,31	261.667,34
TOTAL				41.415.138,70	19.492.884,06	21.922.254,64

Registre-se ainda que os valores dos créditos de PIS e COFINS referentes aos meses de novembro/2013 e dezembro/2013 vinculados a Pedidos de Ressarcimento transmitidos pela PJ e objeto de análise pelo SCC (Sistema de Controle de Créditos) não foram aproveitados para desconto no presente trabalho.

Nos casos de insuficiência de créditos para desconto, foram aproveitados créditos vinculados aos Pedidos de Ressarcimento objeto de análise nesta fiscalização, de forma que apenas os saldos credores existentes após os descontos se sujeitem ao ressarcimento ou compensação, consoante disciplina o art. 16 da Lei nº 11.116/2005.

Todos os Termos de Intimação Fiscal e respostas do Sujeito Passivo, este RELATÓRIO FISCAL, cada um dos DOCs, planilhas, demonstrativos utilizados na apuração dos créditos e/ou citados neste RELATÓRIO, bem como todos os documentos inerentes à análise dos Pedidos de Ressarcimento (PER's) cujos períodos de apuração são de janeiro/2012 a dezembro/2013 estão anexados em cada um dos respectivos processos administrativos fiscais digitais enumerados nos Quadros 1 e 2 os quais o Contribuinte tem pleno acesso.

Após o recebimento do(s) Despacho(s) Decisório(s) referentes aos PER's analisados neste procedimento fiscal, o Contribuinte poderá apresentar manifestação de inconformidade dentro do prazo legal, se entender cabível, em cada um dos processos digitais listados nos Quadros 1 e 2 deste RELATÓRIO.

Acrescente-se ainda que em decorrência das glosas de créditos considerando como tais as diferenças positivas entre os valores escriturados nas EFD's/informados nos DACTON's e aqueles autorizados/apurados pela Fiscalização, foram lavrados autos de infração de glosas de créditos de PIS e COFINS. Estes autos de infração constam no Processo Administrativo Fiscal digital de Lançamento nº 10480.726477/2017-73. Neste processo também constam todos os arquivos, planilhas, demonstrativos, intimações, respostas do Contribuinte e este RELATÓRIO. Após a ciência dos autos de infração, o sujeito passivo deverá retificar os saldos de créditos de PIS e COFINS em conformidade com o DOC 56 - APURAÇÃO DE CRÉDITOS ou poderá apresentar impugnação nos termos e prazos legais, se entender pertinente.

Neste caso, a impugnação deverá ser juntada ao referido Processo de Lançamento.

Os valores lançados correspondem à diferença entre o campo da coluna Total, linha Crédito Básico Apurado no Mês dos Dados do Dacon/Perdcomp e a coluna Total, mesma linha do campo Autorizado pela Fiscalização, tudo do DOC 56- APURAÇÃO DE CRÉDITOS.

Fica resguardado o direito da Fazenda Nacional realizar verificações posteriores no Sujeito Passivo fiscalizado em decorrência de fatos e circunstâncias não conhecidas nesta oportunidade.

Neste ato é encerrado o procedimento fiscal.

E, para constar e surtir os efeitos legais foi lavrado o presente RELATÓRIO assinado pelos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil.

Posteriormente, os Auditores-Fiscais juntaram aos autos o documento intitulado "RELATÓRIO DE FISCAL – ERRATA" (fl. 5581), no qual assim se manifestam(os destaques são do original):

No Quadro 2 (pg.29) do RELATÓRIO FISCAL decorrente do Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF) nº 04101002016001776-6, onde se lê:

Nº Pedido de Ressarcimento	Processo nº	Tipo do crédito	Período	Valor do PER	Crédito Autoriz p/ Fiscaliz	GLOSAS NOS PER's
01748.04106.240713.1.1.11-2450	10480.728290/2016-23	COFINS NTMI	2º Trim 2013	4.986.311,98	1.808.593,58	317.7718,4

Leia-se:

Nº Pedido de Ressarcimento	Processo nº	Tipo do crédito	Período	Valor do PER	Crédito Autoriz p/ Fiscaliz	GLOSAS NOS PER's
01748.04106.240713.1.1.11-2450	10480.728290/2016-23	COFINS NTMI	2º Trim 2013	4.986.311,98	1.808.593,58	3.177.718,40

E, para constar e surtir os efeitos legais foi lavrado o presente RELATÓRIO assinado pelos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil.

Cientificada do Auto de Infração, do Relatório Fiscal e do Relatório Fiscal – Errata em 21/08/2017, conforme os Termos de Ciência por Abertura de Mensagem de fls. 5587, 5588 e 5589, no dia 20/09/2017 a contribuinte apresentou a Impugnação de fls. 5601/5641, acompanhada dos documentos de fls. 5642/6158.

Alega tempestividade e apresenta breve introdução na qual afirma que: as glosas efetuadas pela fiscalização não teriam levado em consideração seu processo produtivo e, tendo abarcado “bens e serviços essenciais ao processo produtivo”, estariam em desacordo com a doutrina e a jurisprudência; os Autos de Infração estariam viciados por “ilegalidades formais” que seriam “a ausência de motivação, no Relatório Fiscal, para a glosa da rubrica de serviços e bens de manutenção de máquinas e a utilização de base de cálculo equivocada para o cálculo dos créditos de PIS e COFINS de determinados itens”.

A seguir, em preliminares, discorre sobre a “ausência de motivação para a glosa da rubrica de serviços e bens de manutenção de máquinas”. Diz que a fiscalização teria glosado os créditos relativos a esta rubrica, apurados sobre uma base de cálculo no valor de R\$ 11.451.822,29, “sem, contudo, apresentar qualquer justificativa para tal no Relatório e tampouco mencioná-las no referido documento”. Acrescenta que este procedimento consistiria em violação ao princípio da motivação dos atos administrativos “em patente prejuízo do Contribuinte, impedindo-lhe de impugnar a exclusão de tais créditos, ou sequer compreender o porquê da glosa”. Cita jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais a este respeito e prossegue:

08.) Outrossim, mesmo que motivada, a glosa teria sido absolutamente indevida, uma vez que peças e serviços de manutenção das máquinas destinadas à produção ou na fabricação de bens destinados à venda enquadra-se, para fins de aquisição de créditos, tanto no rol de permissões legais expressas (art. 3º, VI, das Leis nº 10.637/02 e nº 10.833/03) como no conceito de insumo, dada sua indispensabilidade ao processo produtivo.

Cita Solução de Consulta e jurisprudência administrativa, e conclui:

11.) Assim, requer-se a reversão das referidas glosas imotivadas, considerando-se devidos os créditos indicados pela Contribuinte.

Depois, ainda em preliminares, sustenta que em algumas operações teria ocorrido, por parte da fiscalização, a “utilização, como base para o cálculo dos créditos de PIS e COFINS, de valor inferior ao devido”. Diz:

12.) Outra irregularidade formal identificada nos Autos de Infração foi o cálculo dos créditos de algumas operações com base no valor líquido expresso no sistema contábil da M&G e não com base no valor bruto, também contido no sistema e que corresponde ao da nota fiscal.

13.) Conforme se verifica pelo doc. 3.1, abaixo reproduzido, o valor utilizado para o cálculo final dos créditos de PIS e COFINS que deveriam ser mantidos versus o

cálculo final dos créditos que deveriam ser glosados não foi o montante do valor do bem ou serviço, indicado na nota fiscal, mas um valor reduzido, equivocadamente indicado no campo “valor total do documento”:

REGISTRO - A100 - ENTRADA - NF de Serviço

REGISTRO - A100 - ENTRADA
A100 - NF de Serviço

Indicador de Entente: 1

Partícipante: 1-111331

Tipo de documento: 80

Número do documento: 129430

Série:

Data de emissão: 10/09/2013

Data de execução/concessão do serviço: 10/09/2013

Tipo de pagamento: A - PREZ

Valor total do documento: R\$ 21.484,29

Valor total do desconto: R\$ 0,00

Base de cálculo de PREPABP: R\$ 12.835,91

Valor de PREPABP: R\$ 208,81

Base de cálculo de COFINS: R\$ 12.455,20

Valor de COFINS: R\$ 61,79

Valor total de ISS: R\$ 0,00

Emitir

REGISTRO - A170 - ENTRADA - Item do Documento

REGISTRO - A170 - ENTRADA
A170 - Item do Documento

Número sequencial:

Código de Item: SERVIÇO FRETE INSURINGS

Descrição complementar:

Valor total do item: R\$ 1.454,59 Valor do desconto de Item: Excluída R\$ 0,00

Nações da base de Cálculo de Crédito: 00 Operação de serviços, atividades conexo mesmo

Operar de crédito: 00 Operação em Mercado Interf.

CT FISCALIZAC: 00 Operação com Direito a Crédito - Vinculado à Recolha Tributatória a Não-Tribut.

Serie de cálculo PSFAZEP: R\$ 12.050,00 Alíquota PSFAZEP 1,69% Valor do PSFAZEP R\$ 200,51

CSF COPRES: 00 Operação creditada em Débito - Vinculada à Recolha Tributatória a Não-Tribut.

Base de cálculo COPRES: R\$ 12.050,00 Alíquota COPRES 7,40% Valor da COPRS R\$ 891,70

Conta analítica control:

Conta de custos:

		PREFEITURA MUNICIPAL DE IPOJUCA Secretaria Municipal de Finanças Nota Fiscal de Serviços Eletrônica - NFS-e		Número do Recibo 128128		
PRESTADOR DE SERVIÇOS		Cód. Município: 170640		Data de Emissão 12/06/2013		
CNPJ 04.718.810/0001-00 Nome CONSTRUTORA ELITE S/A Logradouro AVENIDA PORTA DO SOL, 100 Bairro GUARUJÁ Município POJUCA	Ins. Muni.: 170640 Ins. Estad.: 156770 CEP: 55060-000		Data e Hora da Emissão 12/06/2013 às 15:55:03 Código de Verificação 35000000-4074			
Órgão Prestador UF PE						
FORNADOR DE SERVIÇOS						
CEFICIENTE 07.078.81.0001-00 Inscrição Muni. 170640 Nome CONSTRUTORA E L. POJUCAS BRASIL S/A Logradouro AL. GUARUJÁ Nº 100 Bairro ENFERMEIRO MARCANIANA Município POJUCA Complemento		Ins. Muni.: 170640 Ins. Estad.: 156770 CEP: 55060-000				
INFORMAÇÕES DA INFRAESTRUTURA						
Data de Início 12/06/2013 às 15:55:03		Local Benedito 1308				
DISCRIMINAÇÃO DOS SERVIÇOS						
Serviço	Descrição	Unid. Medida	Qtd	Valor Unit	Alíq. Trib.	Total
125	CONSTRUTORA ELITE S/A	42	0,0000	0,0000	0,00	0,00
125	CONSTRUTORA ELITE S/A	170	0,0000	0,0000	0,00	10,00
Valor Total dos Serviços: R\$ 10,0000						
INFORMAÇÕES REFERENTES À DISCRIMINAÇÃO DOS SERVIÇOS						
IMPOSTOS						
IPIS (R\$)	COTAS (R\$)	IRPJ (R\$)	CRLV (R\$)	Outros Retenções (R\$)		
0,00	0,00	0,00	0,00	Outros Retenções (R\$)		
VALOR TOTAL DA NOTA = R\$ 10,0000						
VALOR LIQUIDADO NA NOTA = R\$ 10,0000						
OUTRAS INFORMAÇÕES (REFERENTE AO FISCOS)						
0 - Não há grande desconto concedido a respeito do recolhimento do IPI sobre a NF-e						
Observações: CO-RECEPÇÃO DE TEMPERAS Não Enquadramento em Material Material de Mão Própria Alíquota (%) 0,00 Base do Cálculo (R\$) 0,0000						
Dedicado da Material Local de Serviço Domicílio de Serviço Valor da Dedicado (R\$) 0,00						
Responsável pelo Imposto Produto do Serviço						
Valor do IPI (R\$) 0,00						
Valor do IPI (R\$) 0,00						
Resumo das Informações (REFERENTE AO FISCOS) 0 - Não há grande desconto concedido a respeito do recolhimento do IPI sobre a NF-e						
0 - Não há grande desconto concedido a respeito do recolhimento do IPI sobre a NF-e						

14.) Nota-se no exemplo acima que o sistema da EFD identificou, em alguns casos, o valor da operação como o custo de aquisição subtraído do próprio crédito de PIS e COFINS, quando a base de cálculo do crédito, na verdade, deveria ser o valor da operação bruta.

15.) Isto ocorreu com diversos itens, resultando em uma diferença de R\$ 11.204.146,39 (conforme memória de cálculo de Doc. 3.2) a mais na glosa de créditos supostamente indevidos, o que não pode subsistir e deve ser corrigido pela autoridade lançadora.

Encerra as preliminares alegado “decadência”. Entende que “o prazo decadencial aplicável ao presente caso é aquele previsto no art. 150, §4º do CTN”, uma vez que se trata de tributos sujeitos ao lançamento por homologação e que não teriam ocorrido dolo, fraude ou simulação por parte da contribuinte. Assim, a decadência ocorreria após cinco anos contados da ocorrência do fato gerador que, no caso, é mensal. Ressalta ser este o entendimento tanto do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais quanto do Superior Tribunal de Justiça, segundo o qual a regra prevista no referido dispositivo somente seria afastada em três hipóteses: “(i) quando se constata dolo, fraude ou simulação por parte do contribuinte; (ii) quando a lei não prevê o pagamento antecipado da exação; ou (iii) quando, a despeito da previsão legal, o pagamento (ainda que parcial) não ocorre, inexistindo declaração prévia de débito”. Transcreve a Súmula nº 555 do STJ e prossegue:

18.) Vê-se, portanto, que não se há de cogitar da aplicação do art. 173, I do CTN no presente caso, uma vez que houve efetiva declaração do tributo a recolher, pouco importando se o Fisco entende que a declaração tenha sido a menor.

Cita jurisprudência do CARF e conclui:

21.) Desta forma, e tomando como a data de constituição do crédito a data em que intimado o contribuinte da lavratura do Auto de Infração, dia 21.08.2017, é de se considerar que decaiu o direito da Administração Pública para constituir o crédito tributário relativo aos períodos compreendidos entre janeiro e agosto de 2012, uma vez que ultrapassado o prazo de cinco anos entre eles e a efetiva lavratura do Auto de Infração. (destaque no original)

Passa então a contestar o mérito da autuação registrando que “diversas rubricas de créditos da Contribuinte foram indevidamente glosadas, as quais serão abordadas uma a uma e de forma pormenorizada a seguir”. Diz que “a grande maioria das rubricas indevidamente glosadas referem-se a insumos utilizados na atividade produtiva da Resina PET(Polietileno de Tereftalato)”, e que a fiscalização considerou como insumos itens que ficariam “aquém da própria definição do art. 8º, §4º da Instrução Normativa da SRF n. 404/2004 e do §5º do Art. 66 da Instrução Normativa da SRF n. 247, relativa ao PIS, como o caso da soda cáustica para o tratamento da água utilizada no processo produtivo”. Diz ainda que:

- estas instruções normativas “restringiram os créditos de PIS e COFINS àqueles bens que diretamente compõem os produtos da empresa ou que se extinguem em sua produção”, enquanto a apuração de créditos sobre serviços somente seria permitida [sic] em relação “àqueles aplicados ou consumidos na própria fabricação do produto”; referidas instruções normativas estariam, assim, reproduzindo “a definição de insumos utilizada para creditamento do Imposto sobre Produtos Industrializados”;*
- equivoca-se a fiscalização quando afirma ser esta a mens legislatoris; se o pretendesse aplicar, no regime não cumulativo destas contribuições, o conceito de insumo utilizado no IPI, teria disposto de forma expressa, “como o fez, por exemplo, quanto ao ressarcimento dessas contribuições (art. 3º da Lei nº 9.363/96)” quando*

“menciona explicitamente a aplicação subsidiária de conceitos oriundos da legislação do Imposto de Renda e do IPI”;

• o IPI e as contribuições em comento têm materialidades [sic] inteiramente diversas; ao incidir sobre operações com produtos industrializados, o primeiro relaciona-se à produção de determinado bem, enquanto a materialidade das contribuições “relaciona-se [sic] à aferição de receitas”; a aplicação ao PIS e à Cofins do conceito de insumo previsto na legislação do IPI consistiria em interpretação analógica vedada pelo CTN. art. 108, I e § 1º que “proíbem a aplicação de analogia quando esta resultar na exigência de imposto não previsto em lei”.

Invoca a exposição de motivos da Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002, convertida na Lei nº 10.637, de 2002, da qual transcreve trecho, acrescenta que a motivação da instituição do regime não cumulativo da Cofins teria sido a mesma, e que “ao estreitar indevidamente a interpretação do termo ‘insumo’, a resolução normativa da Secretaria da Receita Federal do Brasil (‘RFB’) operou uma verdadeira majoração de tributo, sem qualquer base legal e ao desamparo da real intenção do legislador”. Cita doutrina e jurisprudência do STJ e do CARF, e conclui (destaque no original):

33.) Desta forma, conclui-se que, de fato, que a interpretação utilizada nº Relatório Fiscal, explicitamente baseada nas Instruções Normativas SRF n. 247/2002 - PIS (alterada pela Instrução Normativa SRF nº 358/2003) e n. 404/2004 - Cofins, não se coaduna com a melhor interpretação legal do termo "insumo". Este é, em verdade, todo aquele bem ou serviço essencial ao processo produtivo do bem ou serviço, sem o qual não seria possível a existência destes ou que implicaria em substancial perda de qualidade. Desta forma, cada processo produtivo precisa ser investigado a fundo, de forma casuística, para definir-se o que é ou não essencial e, portanto, insumo.

Com vistas à contestação específica das glosas, diz inicialmente (destaques no original):

34.) Isto posto, passa-se a analisar cada uma das glosas, à luz do processo produtivo da M&G Polímeros e da jurisprudência, para demonstrar-se, ao final, a essencialidade dos bens e produtos contidos nas rubricas glosadas.

35.) No Relatório Fiscal, os Auditores-Fiscais indicaram diversos itens analisados, sendo os seguintes os que resultaram em glosas de créditos:

(a) bens utilizados como insumos [(i) GLP utilizado nas empilhadeiras; (ii) pallets fumigados ou não, para armazenagem e expedição; (iii) divisórias de papelão; (iv) lona plástica; (v) outros produtos não identificados (tela para o recycle - peneiramento), (vi) soda cáustica em escamas 98%];

(b) serviços utilizados como insumos, [(i) armazenagem (warehouse) que não seja de bem produzido destinado à venda (armazenagem de insumo); (ii) frete de insumos importados compreendendo o transporte entre o recinto onde ocorreu o desembarço aduaneiro e o estabelecimento produtor, (iii) arrendamento de terreno; (iv) serviços de logística, de carga, descarga, embarque, desembarque;

serviço de inspeção e análise de insumo (controle de qualidade); (v) serviço de movimentação de container de insumo ou de produto acabado ou semiacabado, dentre outros];

(c) aluguel de máquinas e equipamentos, compreendendo [(i) aluguel de terreno e (ii) armazenagem de insumo]; e

(d) armazenagem de mercadoria e frete nas operações de venda, [(i) armazenagem de insumo; (ii) frete interno (entre estabelecimentos); (iii) frete de insumo importado no trecho compreendido entre o recinto alfandegado e o estabelecimento industrial; (iv) handling (manuseio de carga); (v) frete para coleta ou transporte de container vazio; (vi) tratamento de resíduo químico].

36.) Assim, seguir-se-á nesta peça a ordem utilizada pelo Relatório, aglutinando, quando necessário, algumas das rubricas.

Quanto aos “bens adquiridos como insumos”, inicia contestando as glosas relativas ao “gás utilizado nas empilhadeiras”, sustentando que a apropriação de créditos calculados sobre tais dispêndios está em conformidade com o disposto nos art. 3º, II, das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, que expressamente autorizam a tomada de créditos sobre combustíveis e lubrificantes utilizados como insumos. Ressalta que “conforme fotos anexas em doc. 4, as empilhadeiras aqui consideradas são utilizadas exclusivamente na movimentação de matérias-primas” e que “a M&G Polímeros realiza as movimentações dos produtos acabados apenas com empilhadeiras elétricas”. Acrescenta que “a movimentação de matérias-primas é inerente ao próprio processo produtivo” e que, em face da dimensão das matérias primas necessárias à sua produção, “não há outro meio hábil para realizar essa tarefa, que não por meio de empilhadeiras”. Cita jurisprudência do CARF e conclui:

44.) As empilhadeiras da M&G Polímeros, tal qual no caso citado, são essenciais à industrialização e finalização do seu produto, uma vez que movem a matéria-prima para a produção da Resina PET. Assim, ainda que não se considerasse o GLP como um combustível propriamente dito, o que se admite apenas a título de hipótese, ainda assim ele seria tido como essencial, pois necessário ao funcionamento de maquinário indispensável ao processo produtivo. A glosa, assim, deve ser inteiramente removida.

Contesta a seguir as glosas relativas aos “pallets para armazenagem e expedição”, dizendo inicialmente que os mesmos são “absolutamente necessários, quer porque preservam a higienização dos insumos e do PET (que é também destinado a embalar produtos alimentícios) quer porque acompanham a entrega do produto, fazendo parte da embalagem dos bem”. Sustenta que, mesmo não sendo embalagem de apresentação, “os pallets são um exemplo de embalagem de transporte, que permite o correto acondicionamento e frete tanto do produto acabado como do PTA (ácido purificado tereftálico), matéria-prima essencial ao processo produtivo”. Cita jurisprudência do CARF e do STJ, e prossegue:

48.) Conforme a menção explícita do CARF, pallets para acondicionamento do produto e das respectivas matérias-primas efetivamente integram os bens aos

quais estão associadas, de modo que mesmo que se adotasse a definição restrita esposada pelas Instruções Normativas SRF n. 247/2002 - PIS e n. 404/2004 -Cofins, ter-se-ia de considerar que os pallets efetivamente configuram material de embalagem.

49.) Ressalte-se novamente que a Resina PET é amplamente utilizado na indústria alimentícia, de forma que tanto ele como seus insumos devem ser manuseados e transportados com extrema cautela, a fim de evitar contaminação e garantir sua total preservação. Em vista disso, o processo de embalagem segue critérios rigorosos, conforme manual anexo (doc. 5).

50.) Assim, ainda que se entendesse que os pallets não se agregam ao produto final - a despeito de serem utilizados muitas vezes para embalar e transportar matéria-prima e produto final - sua utilização é essencial para a preservação da integridade e da utilidade da Resina PET e do PTA. A ausência de sua utilização geraria contaminação que tornaria os produtos inutilizáveis para o adquirente.

51.) De fato, é isso garante que o produto seja entregue nas especificações e para as aplicações pretendidas pelo cliente, em sua grande maioria produtos alimentícios, e que são garantidas pela M&G, conforme especificações em doc. 6. Não fosse este o caso, a M&G certamente seria preterida em prol de suas competidoras, tanto a sua principal concorrente no Brasil, quanto as empresas internacionais que exportam Resina PET para o Brasil.

52.) Além disto, como se depreende das fotos anexas em doc. 7, são os pallets que permitem a movimentação dos insumos e do produto acabado pelas empilhadeiras. Seria absurdo pretender que estes bens fossem movimentados por outro meio que não as empilhadeiras, como por pura força-humana, o que tornaria o processo ineficiente a ponto de impossibilitá-lo. Assim, é de se considerar que são os pallets que permitem a movimentação dos bens, sendo, repita-se, essenciais ao processo produtivo.

53.) Assim, seja por seu caráter de embalagem - que se agrega ao produto ou ao insumo - ou, a título de hipótese, por seu caráter essencial, a glosa referente aos pallets deve ser revertida.

Contesta a as glosas relativas a “divisórias de papelão e lona plástica”, registrando inicialmente que “conforme as fotos em doc. 8, todo o produto acabado da M&G é acondicionado em big bags” os quais “são enlonados para permitir seu transporte até o cliente final, sendo separados, no caminhão, por divisórias de papelão”. Acrescenta que a lona plástica impede a contaminação ou a danificação dos big bags, “assegurando a rigorosa garantia de qualidade da Resina PET da M&G”, e que o papelão protege os big bags contra atritos e choques mecânicos, “o que é vital na proteção do seu conteúdo”. Prossegue:

57.) O manual ilustrado anexo em doc. 5 descreve em detalhes de todo o processo para acondicionamento do produto final, para envio aos clientes, e torna patente a imprescindibilidade destes bens para o transporte. Pode-se citar o seguinte trecho, dentre muitos outros, neste sentido:

6.2- Layout da carga

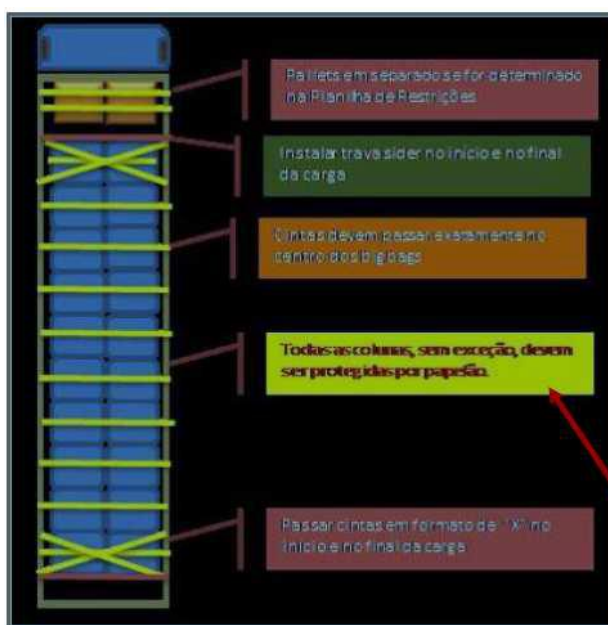
Layout da carga e número de cintas necessárias para a Amarração das Cargas:

Para carretas Sider existe a obrigatoriedade de usar-se no mínimo 14 cintas com 14 catracas (sendo 10 catracas fixas e 4 manuais). Todas as cintas deverão estar em bom estado de conservação, sem nós e sem rasgos.

No final da carga esta cinta deverá formar um "X" prendendo também o trava sider conforme foto abaixo:



Outros tipos de veículos que utilizamos amarração de carga, (Graneleira e Carga Seca) não utilizarão cintas (utilizar cordas).

**58.) Quanto às lonas, veja-se os trechos abaixo:**

Obs.: A carreta tipo toco não poderá ser carregada se estiver com alguma carga de madeirite. As transportadoras são cientes desta norma. O motivo é de evitarmos desnecessariamente problemas de excesso de peso por eixo.

- Em todas as cargas, salvo cargas em containers, é utilizada lona plástica transparente para auxiliar na proteção.

- Esta lona plástica deve medir 17 x 8 metros cobrindo os bags em sua totalidade.



- Esta lona plástica transparente não poderá estar suja nem rasgada.

- Sendo a carga não-paletizada, a carreta é forrada antes do carregamento. Após a colocação dos bags fecha-se a lona fazendo o envelopamento desta carga.

- Em cargas paletizadas cobre-se os bags após o carregamento com esta lona plástica transparente.

- Por cima desta carga embalada é colocada a lona ou encerado automotivo que também deverá cobrir os bags em sua totalidade não deixando nenhuma parte de bag ou pallet à mostra.

59.) Como se vê, lonas plásticas e divisórias de papelão são itens que efetivamente embalam o produto final da M&G Polímeros, possibilitando seu transporte livre de danos e sua entrega ao cliente final. Aqui, portanto, aplica-se o mesmo raciocínio apresentado no item anterior sendo os bens ora analisados embalagens, eles

agregam-se ao produto final e devem ser considerados insumos, por adequarem-se inclusive à definição restrita adotada pelo Relatório de Fiscalização.

Prossegue dizendo que “admitindo-se a título de hipótese que não haja a integração ao produto final, ainda assim é de se qualificar tais bens como insumos, uma vez que eles são também essenciais ao transporte do produto acabado”, cita jurisprudência do CARF e conclui:

61.) Como não se há de imaginar que a Resina PET, armazenada em big bags frágeis, pudesse ser transportada ao cliente final sem o acondicionamento adequado, ficando sujeita ao atrito, às intempéries e a toda sorte de danos, é de se concluir, também por esta hipótese, que os papéis e lonas são essenciais ao processo produtivo e seus créditos de PIS e COFINS devem ser restabelecidos.

Contesta a seguir as glosas relativas a dispêndios com “soda cáustica utilizada para o tratamento da água e tela para o recycle” observando inicialmente que em face do entendimento jurisprudencial já anteriormente referido, adotado tanto pela CARF quanto pelo STJ, “é de se considerar que a soda cáustica e a tela configuram, com efeito, um insumo, dada sua essencialidade ao processo produtivo da M&G Polímeros”. Diz ainda que:

- a soda cáustica é utilizada no controle do pH da água “bruta”, na Estação de Tratamento de Água (ETA), na Estação de Tratamento de Efluentes (ETE) e nas caldeiras que integram sua planta produtiva: a água é tratada “justamente para permitir sua utilização no resfriamento de todo o processo produtivo da M&G Polímeros”; se não fosse tratada e não recebesse um cuidadoso controle químico, ocorreria “a contaminação de todo o sistema por agentes biológicos, bem como o desgaste acelerado da planta, o que acabaria por comprometer e inviabilizar todo o processo”;*
- a soda cáustica é também utilizada na limpeza química das velas dos filtros de polímero, os quais “obviamente integram o processo produtivo da Contribuinte”;*
- isto teria sido “inclusive reconhecido pelo próprio Fisco, conforme consta da ‘listagem de Bens no Processo Produtivo’ (doc. 9), assinada tanto pelos Auditores-Fiscais da Receita Federal responsáveis pela fiscalização anterior, como pela procuradora da Contribuinte e que foi utilizada em autuações anteriores”; no referido documento, “a soda cáustica em escamas 98%, item 52 da listagem, é indicada como utilizada para o ‘tratamento da água efluente no processo’”;*
- sendo a água, “reconhecidamente, um insumo do processo produtivo e se, sem tratamento químico, ela não poderia ser utilizada no processo, então segue que também os produtos utilizados no tratamento são essenciais, devendo ser considerados, portanto, um insumo para efeitos de apropriação de crédito”.*

Cita jurisprudência do CARF e conclui:

69.) Veja-se que não é outro o caso aqui tratado, uma vez que a soda cáustica se presta justamente ao tratamento de efluentes, ao tratamento da água (para torná-la utilizável no processo industrial) e na própria limpeza dos filtros que integram o processo produtivo. Assim, faz-se necessária a reversão da glosa nesta rubrica.

70.) *Do mesmo modo são as telas utilizadas para o recycle, que importam para o peneiramento de insumos durante o processo produtivo. Por essa razão, também não poderia ser glosado tal utilização.*

No tocante aos “serviços utilizados como insumos”, inicia contestando as glosas relativas a despesas com “armazenagem de insumos importados e nacionais”. A este respeito, diz que “os serviços de armazenagem indicados como geradores de crédito pela Contribuinte referem-se, todos, à estocagem das matérias-primas PTA e MEG, os dois monômeros utilizados na polimerização do PET”, conforme esquema ilustrativo que apresenta à fl. 5625, e que assim, “qualquer que seja a definição de insumo aqui adotada, é patente que tais produtos nela se encaixariam, posto que a armazenagem da matéria-prima lhe é essencial e certamente integra-lhe, de modo que também este serviço merece ser incluído como um crédito”. Cita jurisprudência do CARF e conclui:

76.) *Ressalte-se que, em razão da limitação da capacidade produtiva do mercado nacional, que será melhor explorada adiante, a Impugnante é obrigada a importar o PTA e, portanto, de acordo com o julgado acima, a armazenagem inerente ao serviço portuário perfeitamente lhe aplica, merecendo ser restabelecido o direito ao crédito.*

Passa aos dispêndios com “locação de mão-de-obra”, registrando ter sido questionada pela fiscalização sobre as atividades nas quais é utilizada a mão-de-obra contratada e que, conforme informou “no DOC. 19 destes autos, esta se presta a, entre outros fins”:

- (i) Enchimento e amarração dos big bags;*
- (ii) Adição das resinas do amorfo à fase de produção por orientação do setor logístico da produção;*
- (iii) Adição das sobras de produtos em bags para armazenamento em silos e envio posterior à produção;*
- (iv) Adição dos produtos ou sobras para, posteriormente, encaminhá-los ao setor de lavagem;*
- (v) Varredura das sobras de materiais do processo de produção que ficam depositados no chão ou na esteira para serem armazenados e reencaminhados à produção;*
- (vi) Inserção do produto ou subproduto para trituração e posterior adição à fase do Recycle;*
- (vii) Organização e limpeza de toda a área de trabalho;*

Prossegue, dizendo que:

- o Fisco não levou em consideração os esclarecimentos relativos à mão-de-obra temporária, “glosando a rubrica sem maiores justificativas e sem se desincumbir do ônus de comprovar a causa impeditiva do direito ao crédito pelo Contribuinte”; todos estes serviços integram seu processo produtivo, e assim a mão-de-obra temporária se caracteriza como insumo, sendo, portanto, correta a apuração de créditos calculados sobre tais despesas;*

- o enchimento e amarração dos big bags, como já se comprovado, “refere-se ao enchimento e amarração dos bigs bags com produto finalizado”, sendo, “portanto, o último estágio da produção, com a embalagem do produto para posterior frete ao cliente”; assim, consiste em “serviço que integra o processo produtivo, devendo ser qualificado como insumo pela própria lógica restritiva das Instruções Normativas SRF n. 247/2002 - PIS e n. 404/2004 – Cofins”;
- os outros serviços anteriormente relacionados, “numerados de (ii) a (vi), são todos realizados no bojo do processo produtivo e ou diretamente referem-se à reinserção das sobras e restos no processo ou a processos necessários para tal reaproveitamento, tal como a lavagem”;
- mesmo admitindo-se a hipótese de que estes serviços não se integram ao processo produtivo, “ainda assim deveriam eles ser considerados para fins de constituição de crédito, dada sua essencialidade”, pois sem tais serviços um volume significativo de seu produto final restaria prejudicado; deste modo, “conclui-se que todos os serviços aqui descritos efetivamente integram o processo produtivo, devendo ser qualificados como insumos”.

Cita jurisprudência do CARF observando que aquele colegiado, além de admitir o direito a créditos até mesmo sobre “serviços de manutenção predial, ginástica laboral, dança, terapias e massagem”, considera que “a etapa de remoção e reutilização de resíduos integra o processo produtivo”.

Defende o direito a créditos calculados sobre despesas com “serviços de logística, de carga, descarga, embarque, desembarque, serviço de inspeção e análise do insumo (controle de qualidade), serviço de movimentação de contêiner, lavagem de contêineres que armazenam insumos importados e handling”. Inicia observando que:

85.) Todos estes itens, quais sejam, (i) inspeção e análise de insumo (controle de qualidade); (ii) lavagem de contêineres que armazenam insumos importados; (iii) handling; (iv) logística, carga, descarga, embarque e desembarque; (v) movimentação de contêiner de insumo, produto acabado ou semi-acabado, referem-se aos serviços de logística, principalmente de insumos.

86.) Frise-se que não há controvérsia quanto à destinação dos serviços, já que o próprio Relatório Fiscal reconhece as rubricas tal como apresentadas pela Contribuinte. A controvérsia, portanto, cinge-se à qualificação como insumo dos serviços aqui referidos. De toda forma, cumpre descrever brevemente o processo de importação de insumos pela M&G Polímeros.

87.) Os serviços glosados referem-se à importação de três matérias-primas, todas essenciais à produção da Resina PET: PTA (importado em containers), MEG - Monetíleno Glicol (granel líquido bombeado através de pipeline do porto para a fábrica da M&G Polímeros) e DEG - Dietíleno Glicol (granel líquido transportado em carretas-silo até a fábrica da M&G Polímeros).

Descreve as operações portuárias e de movimentação de cargas, relacionadas à importação destes bens, sobre as quais apurou créditos:

88.) Os serviços prestados no Brasil relacionados à importação de PTA podem ser descritos da seguinte forma. A M&G Polímeros paga ao armador uma despesa chamada de capatazia ou Terminal Handling Charge (THD), cobrada através de documento semelhante a nota de débito. A cobrança é feita pelo conjunto de contêineres recebidos em um conhecimento de embarque (BOL).

89.) Os primeiros dias de armazenagem na zona primária do porto também geram uma cobrança por parte do Terminal de Contêineres (Tecon), também com base no conjunto de contêineres de um BOL, através de uma nota fiscal e serviços.

90.) Após o desembarço, o contêiner é transportado do Tecon para o pátio de contêineres (AAC) da M&G Polímeros e fica lá armazenado aguardando ser descarregado. O frete deste transporte é cobrado pelo operador logístico Gafor. O operador logístico também é responsável por descarregar o PTA na baía, gerando outra cobrança de serviço. Concluída a descarga, o contêiner ainda possuirá resíduos (liner, barra de metal e restos de PTA), que deverão ser removidos em lavagem, para só então serem devolvidos ao depot do armador. A limpeza de contêineres é realizada por outro prestador de serviços. No caso, quando ela ocorre dentro do AAC, o prestador é a empresa Eficiente e, quando fora da M&G Polímeros, o prestador contratado pela Contribuinte é a empresa Windrose. Por fim, a viagem do contêiner sujo da M&G Polímeros para a Windrose também é realizada por um operador logístico, a Gafor.

91.) Quanto ao MEG, os serviços de importação no Brasil iniciam-se com a atracagem do navio no Terminal Químico de Aratu (Tequimar). Antes mesmo da descarga, o MEG é inspecionado e analisado por equipe da empresa SGS. A utilização da tubulação do porto para a descarga da matéria prima é cobrada da M&G Polímeros.

92.) O MEG tem [qu]e ser armazenado no Tequimar em tanques, os quais são locados pela M&G Polímeros. Os tanques também têm de ser inertizados, a fim de evitar reação da matéria-prima com o oxigênio, através de seu preenchimento com nitrogênio, serviço este também cobrado, quinzenalmente, da M&G Polímeros. Por fim, o MEG é bombeado através de dutovia ou pipeline até Suape e a Fábrica da M&G Polímeros. A Contribuinte paga quinzenalmente pela quantidade de insumo bombeado e também pela locação do pipeline, conforme nota fiscal juntada em doc. 10, mencionado mais à frente.

93.) O processo de importação do DEG é muito semelhante ao do item anterior. O insumo atraca no Tequimar e passa por coleta de amostras, sendo analisado antes e depois da descarga. Após a descarga, o DEG é então armazenado em tanques tais como os de MEG, que devem ser inertizados. Todos estes serviços são cobrados por seus prestadores. A partir daí, o DEG é carregado em carretas-silo para viabilizar o transporte até a M&G Polímeros, frete este também pago pela M&G Polímeros.

94.) De início, deve-se considerar que todas as citadas etapas são essenciais à importação das matérias-primas utilizadas pela M&G Polímeros, como já se afirmou mais acima. Não há dúvidas, pois, de que o PTA, MEG e DEG são insumos absolutamente essenciais à produção do PET.

Salienta a necessidade de importação destes insumos, por ser insuficiente, a produção nacional, para o suprimento das necessidades das produtoras de resina PET instaladas no país:

95.) Ocorre, no entanto, que a produção brasileira destes insumos não é suficiente para suprir as necessidades das duas produtoras nacionais de Resina PET, Companhia Integrada Têxtil de Pernambuco - CITEPE e M&G, especialmente quanto ao PTA. A primeira, conforme suas próprias declarações em sede de Ato de Concentração atualmente em análise pelo CADE, verticalmente integrada à Companhia Petroquímica de Pernambuco -Petroquímica Suape, única produtora de PTA no país, com uma capacidade instalada de aproximadamente 640 kton. O PTA é utilizado na proporção de 0,84 PTA para 1 de PET. As plantas de PET operadas pela CITEPE, a qual é integrada à Petroquímica Suape, têm capacidade produtiva de 450 kton de PET por ano. enquanto que a capacidade produtiva da planta da M&G é de 550kton. A partir de uma rápida conta, é possível concluir que a produção nacional de PTA não é suficiente para suprir o mercado interno, o que obriga os produtores a importarem boa parte do insumo por eles utilizado, conforme informou a própria Petroquímica Suape ao CADE:

Tabela 9 – Importações de PTA (Valor e Volume)

Importações	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Valor – FOB (milhões de USD)	337,8	436	340,7	446,9	589	572,3	459,9	300,6	192,6	203,5
Importações (kt)	347	405	408,7	502,3	442,4	456,6	366,6	270,2	228,5	263

Fonte: Aliceweb (NCM 29173600)

Tabela 11 – PTA – Importações do México / Total de Importações de PTA

Importações	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
USD FOB	78,1%	85,5%	93,3%	61,7%	62,4%	81,7%	84,5%	97,9%	98,3%	98,4%
Peso líquido	77,5%	84,9%	92,9%	61,5%	62,0%	81,0%	84,0%	97,8%	98,1%	98,1%

Fonte: Aliceweb (NCM 29173600)

96.) Vê-se, portanto, que não apenas o PTA é um insumo essencial à produção do PET, como também sua importação é, no atual estágio de desenvolvimento da indústria do PET nacional, absolutamente necessária.

Argumenta no sentido do direito a créditos calculados sobre tais despesas, bem como sobre o controle de qualidade tanto dos insumos quanto dos produtos acabados:

97.) É também óbvio que a importação não consiste apenas no frete – puro e simples – de um produto entre um ponto e outro. Ela envolve uma série concatenada e complexa de operações, incluindo acondicionamento do produto, movimentação, carga e descarga, lavagem dos contêineres, entre diversas outras praticadas já em território nacional e com as quais arca a M&G Polímeros, conforme notas fiscais anexas em doc. 10. Sem qualquer um destes elos na cadeia, é patente que toda a importação restaria comprometida, razão pela qual não se pode separar um destes serviços do todo para, como fez o Fisco, considerar que eles não seriam essenciais ou pertinentes ao processo produtivo. Se tais procedimentos são essenciais à importação de um insumo básico da Resina PET, então também

eles devem ser considerados serviços utilizados como insumos, que integram o custo do PTA.

98.) Não é outro o entendimento, mais uma vez, do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Veja-se:

(...)

99.) Sobre o controle de qualidade, tanto do produto acabado como dos insumos, também ele é de ordem essencial, uma vez que não poderia a M&G Polímeros permitir o ingresso na produção de monômeros em desacordo com as especificações necessárias ao processo - sob risco de danificar o maquinário e inviabilizar o produto final -, e nem poderia ela permitir o envio de um produto de qualidade ou especificações inferiores aos seus clientes. O controle de qualidade se faz necessário, assim, para manter o produto em determinadas especificações, as quais constam dos contratos de fornecimento e são requisitadas pelos clientes, conforme doc. 6 já citado anteriormente. Veja-se, mais uma vez, a jurisprudência do CARF neste sentido:

(...)

Contesta a seguir as glosas de créditos calculados sobre despesas de “aluguel de máquinas e equipamentos”, e sobre despesas com “armazenagem de mercadoria e frete nas operações de venda”, dizendo inicialmente que:

100.) Por fim, foram indicados pelos Auditores-Fiscais os seguintes itens para fins de glosa dos créditos: (c) aluguel de máquinas e equipamentos, compreendendo [(i) aluguel de terreno e (ii) armazenagem de insumo]; e (d) armazenagem de mercadoria e frete nas operações de venda, [(i) armazenagem de insumo; (ii) frete interno (entre estabelecimentos); (iii) frete de insumo importado no trecho compreendido entre o recinto alfandegado e o estabelecimento industrial; (iv) handling (manuseio de carga); (v) frete para coleta ou transporte de container vazio; (vi) tratamento de resíduo químico], sobre os quais passaremos a discorrer.

Inicia pela glosa sobre “aluguel de máquinas e equipamentos (terreno)”, a cujo respeito diz que;

- sua instalação fabril encontra-se em terreno que é objeto de contrato de arrendamento (“enviado anexo sob o doc. 11.1”) celebrado entre a contribuinte, como arrendatária, e o Complexo Industrial Portuário Governador Eraldo Gueiros - SUAPE(arrendante); referido contrato foi aditado em março de 2005, conforme o “doc. 11.2, anexo” e possui validade até o ano de 2055, “sendo explicitamente destinado à implantação de unidade para a fabricação de resinas termoplásticas e suas matérias-primas, como base para a implantação de um polo de poliéster em Suape”;*
- assim, trata-se de “crédito auferido em conformidade com a lei, uma vez que a contraprestação de arrendamento mercantil é creditável, de acordo com o artigo 3º, inciso V da Lei n. 10.833 de 2003 e da Lei nº 10.637 de 2002”;*
- não obstante, “ainda que não fosse este o caso, em análise ao art. 3º, inciso IV da Lei n.º 10.833 de 2003, nota-se que figura como objeto de desconto no cálculo da COFINS, os ‘aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa’”; ao analisar-se “a questão de forma*

minimamente razoável, pode-se concluir que o conceito em destaque na legislação não é passível de mera aplicação estrita, devendo o conceito de 'prédios', portanto, ser interpretado de forma mais ampla e desvinculada da literalidade".

Cita jurisprudência do CARF e conclui:

106.) Com efeito, esta interpretação é exigência da própria legislação tributária, conforme o determinado pelo art. 109 do Código Tributário Nacional, o qual impõe; "Os princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários".

107.) Ora, não pode o Fisco aplicar aqui uma interpretação restritiva quando a jurisprudência e os princípios gerais do direito privado preconizam de forma diversa. Ademais, a despeito da forma jurídica que o contrato possa tomar - n.º caso o arrendamento - é óbvio que é este negócio jurídico que permite o uso pela M&G Polímeros do terreno e a edificação de sua fábrica nele, tal e qual far-se-ia com um aluguel. Não houvesse o contrato, não haveria fábrica e tampouco processo produtivo.

108.) Assim, impõe-se também aqui a desconstituição da glosa, seja com base n.º inciso IV, seja no inciso V das Leis n. 10.833 de 2003 e n. 10.637 de 2002.

Inicia a contestação à glosa relativa aos "créditos de armazenagem e frete" transcrevendo a justificativa apresentada pela fiscalização e dizendo que (destaques no original):

110.) Contudo, tais glosas não merecem prosperar, pois além de a armazenagem e o frete de matérias-primas e produtos acabados ter sido justificada acima, foram incluídos aqui montantes relativos a fretes em operações de vendas, que estavam registradas como "transport cost" (traduzindo-se, custo de transporte) pela Impugnante. Senão, vejamos:

iii. Rubrica de Transport cost

111.) As glosas nesta rubrica, crê a M&G Polímeros, foram ocasionadas por equívoco da fiscalização. Trata-se, com efeito, de créditos relativos ao transporte na venda produto finalizado, conforme é possível concluir a partir da confrontação entre os Conhecimentos de Transporte presentes nas Notas Fiscais anexas em doc. 12, escolhidas por amostragem, e as notas fiscais de produtos citadas em cada uma.

112.) Tomando-se como exemplo a Nota CT-e 5544-1 em doc. 12, é possível verificar, no campo "Documentos Originários", qual a Nota Fiscal referente aos produtos transportados:

DOCUMENTOS ORIGINÁRIOS				INFORMAÇÕES ESPECÍFICAS DO MODAL AGITADO (1)	
TP DOC.	CMF / CPF EXISTENTE	SÉRIE	Nº DOCUMENTO	NºD. LACRE	NºD. CONTAINER
NFE	07.079.511/0001-96		26130907079511000190550110000253471003285657	3664726	BHCU1314566
NFE	07.079.511/0001-96		26130907079511000190550110000253221003285348	3664606	HASU1002998
NFE	07.079.511/0001-96		26130907079511000190550110000253131003285680	3662784	HASU1015380
NFE	07.079.511/0001-96		26130907079511000190550110000253451003285628	3664649	HASU1038774

113.) Com este número, é possível verificar, no site da Secretaria da Fazenda de Pernambuco, a que se refere a nota fiscal relativa a ele. Lançando o primeiro número dos documentos originários, obtém-se o seguinte descritivo:

Chave de Acesso
26130907079511000190550110000253471003285657

[Nova Consulta](#) [Visualizar Autorização de Uso](#) [Visualizar Versão para Impressão](#) [Imprimir Aba Ativa](#)

NF-e Emitente Destinatário Produtos e Serviços Totais Transporte Cobrança Informações Adicionais

Dados dos Produtos e Serviços

Num.	Descrição
1	CLEARUF MAX TM BULK-Politereft.de Etileno

114.) Trata-se, indiscutivelmente, do produto final da M&G Polímeros, a Resina PET comercializada sob o nome de Clearfuf Max, transladado para seu cliente final, no caso, a AMCOR Embalagens da Amazônia S.A., localizada em Manaus/AM, conforme a mesma Nota CT-e 5544-1:

ORIGEM DA PRESTAÇÃO PE - IPOJUCA	DESTINO DA PRESTAÇÃO AM - MANAUS
REMITENTE: M&G POLÍMEROS BRASIL S.A. RUA PE 60 KM 16, S/N - ENG. MARZANGANA, TOR-SUL - PORTO DE SUAPE INSCRIÇÃO ESTADUAL: 07.079.511/0001-90 CNPJ/CPF: 07.079.511/0001-90 UF: PE PAÍS: Brasil	DESTINATÁRIO: AMCOR EMBALAGENS DA AMAZÔNIA S.A. Inscrição: R. AMANACUI, 306 - EDIFÍCIO D - FLORES MANAUS - AM INSCRIÇÃO ESTADUAL: 063802140 CNPJ/CPF: 84.127.208/0001-66 UF: AM PAÍS: Brasil

115.) Conclui-se, portanto, que os custos aqui incluídos referem-se à operação de venda que, mesmo na acepção utilizada pela Receita Federal (indevidamente restrita, como se verá no item a seguir), dá direito ao crédito de PIS e COFINS. O mesmo se repete com as demais notas, juntadas de forma amostras, referentes a esta glosa, de modo que ela merece ser inteiramente revertida.

Passa à contestação específica das glosas relativas aos créditos calculados sobre despesas com “Frete”:

116.) Quanto aos serviços de frete, foram glosados: (i) fretes na operação de compra de insumo importado, entre o recinto alfandegário e a fábrica; (ii) fretes na operação de transferência de produtos prontos entre a fábrica e a filial da M&G Polímeros em São Paulo; (iii) fretes entre os armazéns, em que é estocado o produto pronto e a fábrica, de onde o produto para ser entregue ao consumidor final. Analisemo-los detidamente.

117.) Os fretes na operação de compra de insumos integram, certamente, o custo de tais insumos, conforme se depreende da jurisprudência do CARF:

(...)

118.) Veja-se que a jurisprudência daquele Conselho não diferencia entre insumo nacional e insumo importado, de forma que tampouco poderia a fiscalização tê-lo feito. Dada sua óbvia essencialidade ao processo produtivo, tratando-se do próprio insumo, é de se concluir pela necessidade de reversão da glosa neste item.

119.) Assim, o frete se insere no inciso II do art. 3º dos diplomas legais relativos ao regime de não cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS.

120.) Quanto ao frete entre a fábrica e a filial da M&G Polímeros em São Paulo, é de se considerar que, em observância ao critério de essencialidade, também este deve ser considerado como um crédito auferível. Isto porque, ao referir-se ao “frete na operação de venda” nos artigos 3º, inciso IX, da Lei n. 10.833/03 e da Lei n. 10.637/02, não se pretendeu abarcar somente o “frete de venda” - do produtor para o cliente final —, mas sim todos aqueles fretes necessários à venda, incluindo, pois, fretes intermediários. É este o entendimento do CARF.

Veja-se:

(...)

121.) A atividade da M&G impõe a transferência de seu produto para seu centro de distribuição localizado em São Paulo, onde armazena produtos e de onde o produto pode ser distribuído aos seus clientes da região Sudeste. Todos os fretes desta rubrica se destinam, é possível notar, a São Paulo, de modo que se trata, com efeito, de um frete para a venda, ainda que não seja ele o frete dito final, em direção ao cliente. Isto, no entanto, pouco importa. O frete referido pelo legislador, como se viu, inclui aquele necessário para a efetivação da venda, categoria na qual certamente se encaixa o transporte aqui descrito.

122.) O mesmo raciocínio se aplica também ao frete dos armazéns em que estocado o produto pronto e a fábrica, uma vez que se trata mais uma vez de frete entre estabelecimentos, de sorte que tanto um como o outro merecem ter suas glosas revertidas.

Apresenta, por fim, seus “PEDIDOS”:

123.) Por todo o exposto, requer-se:

- a. De início, seja dado provimento às preliminares, (i) expurgando-se a glosa imotivada dos serviços e peças de manutenção de máquinas; (ii) reconhecendo-se a decadência do direito da Administração em constituir créditos referentes aos meses entre janeiro e agosto de 2012 e (iii) ajustando-se a base de cálculo dos créditos que foram indevidamente calculados tomando-se o valor líquido do sistema.
- b. O expurgo de todas as glosas dos Autos de Infração, tendo-se em vista a base jurisprudencial, legal e doutrinária para a tomada de créditos com base nas respectivas rubricas pela M&G Polímeros;
- c. Subsidiariamente, e apenas a título de hipótese, caso apenas algumas das glosas sejam tornadas sem efeito, seja o valor do lançamento condizentemente ajustado.

A interessada juntou à impugnação os documentos a seguir relacionados:

- fls. 5642/5643: procuração;
- fls. 5644/5665: cópias de documentos societários (estatuto social, atas de assembleias, boletim de subscrição etc.);
- fls. 5667/5859: planilha sem título, composta por dez colunas assim denominadas: “num_docto”, “num_lancto”, “cod_docto”, “cod_fis_jur”, “data_oper”, “vlr_oper”, “vlr_pis”, “vlr_cofins”, “cod_conta” e “desc_compl”;
- fls. 5860/5861: cópias de Nota Fiscal de Serviços nº 128428 emitida por Tecon Suape S/A e de telas de pesquisa relativas a esta nota;
- fls. 5862/6107: planilha sem título composta por cinco colunas denominadas “Data do Crédito”, “Nota Fiscal”, “Origem”, “Valor de Operação” e “Observação”;
- fls. 6108/6109: fotografias de empilhadeira movimentando big bag sobre pallet;
- fls. 6110/6121: documento da impugnante, intitulado “Processo de enlonamento e amarração de cargas e check-list dos veículos”;
- fls. 6122/6136: fotos de: a) empilhadeiras movimentando big bags sobre pallets, colocando-os em carreta fechada; b) de big bags sobre pallets dentro de carreta fechada e também no chão do que pode ser considerado como um depósito; c) de papelões e de lona plástica sobre carretas abertas e também dentro de carreta

fechadas ou, ao menos cobertas; d) de carretas carregadas de big bags, com os papelões;

- *fls. 6137/6138: documento relacionado à Ação Fiscal determinada pelo MPF nº 04101000.2010.000273, intitulado “Utilização de bens no processo produtivo”;*
- *fls. 6139/6155: cópia de contrato de arrendamento de terreno celebrado entre a contribuinte e Suape – Complexo Industrial Portuário Governador Eraldo Gueiros;*
- *fls. 6156/6157: cópia de termo de aditamento ao contrato mencionado nº item anterior;*

Além destes documentos, a contribuinte juntou ainda, por meio do Termo de Anexação de Arquivo não Paginável de fl. 6158 diversos arquivos que, na verdade, são pagináveis, por estarem em formato “PDF”, distribuídos em três pastas denominadas “Doc 6 Especificações Técnicas”, “Doc 10 Notas Fiscais” e “Doc 12 Notas Fiscais Transport Cost”.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP), por meio do Acórdão nº 14-76.785, de 15 de março de 2018, decidiu, por unanimidade de votos, julgar improcedente a impugnação, conforme entendimento resumido na seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2013

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL.

O prazo decadencial para constituição do crédito tributário apurado em decorrência do aproveitamento indevido de créditos da não cumulatividade é contado a partir do período da efetiva utilização dos referidos créditos em desconto dos valores devidos.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.

A autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar a arguição de inconstitucionalidade ou de ilegalidade de dispositivos que integram a legislação tributária.

DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões judiciais e administrativas relativas a terceiros não possuem eficácia normativa, uma vez que não integram a legislação tributária de que tratam os artigos 96 e 100 do Código Tributário Nacional.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2013

MATÉRIA NÃO QUESTIONADA. RATEIO DOS CRÉDITOS NA PROPORÇÃO DA RECEITA BRUTA AUFERIDA.

No âmbito do processo administrativo fiscal não se admite a negativa geral, operando-se a preclusão processual relativamente à matéria que não tenha sido expressamente contestada na defesa apresentada.

TRIBUTO SUJEITO A REGIME DE NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS DESCONTADOS. LEGITIMIDADE. ÔNUS DA PROVA.

Na exigência fiscal relativa a tributo sujeito a regime não cumulativo, a distribuição do ônus probatório deve ser feita em conformidade com as peculiaridades deste regime.

Havendo constituição de crédito tributário, ao Fisco compete a prova do direito da Fazenda Pública em face do sujeito passivo, devendo a fiscalização, portanto, fazer a prova da base de cálculo e do valor do tributo devido, quando não admita como válidos os valores informados pelo sujeito passivo. Já ao sujeito passivo compete a prova dos fatos modificativos ou extintivos daquele direito, devendo este, portanto, fazer a prova da legitimidade e do montante dos créditos da não cumulatividade utilizados para descontar do tributo devido.

Quando não há constituição de crédito tributário e a exigência se resume à determinação de que a contribuinte corrija os saldos de créditos da não cumulatividade, cuja apuração a fiscalização considerou indevida, compete ao sujeito passivo fazer a prova da legitimidade e dos valores dos referidos créditos.

CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. GLOSAS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. REDUÇÃO DE SALDO DE CRÉDITOS.

Constatada a tomada de créditos calculados sobre custos, encargos ou despesas não expressamente previstos nas leis de regência e que não se caracterizam como bens ou serviços considerados como insumos, é correta a glosa dos créditos e a formalização da redução dos saldos aproveitáveis de créditos da não cumulatividade.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2013

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS.

Somente dão direito a crédito no regime de incidência não-cumulativa os custos, encargos e despesas expressamente previstos na legislação de regência.

Para efeito da apuração de créditos no regime não cumulativo da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep, o termo insumo não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço necessário para a atividade da pessoa jurídica, mas, tão somente como aqueles bens e serviços diretamente utilizados na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços a terceiros.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INDÚSTRIA DE POLÍMEROS. PRODUTOS PARA TRATAMENTO DE ÁGUA E DE EFLUENTES.

Os produtos químicos utilizados no tratamento de água afluenta utilizada no sistema de resfriamento de máquinas de indústria de polímeros, assim como os utilizados no tratamento de efluentes, não geram créditos da Cofins e da

Contribuição para o PIS/Pasep na modalidade aquisição e insumos, pois não possuem relação direta com o processo produtivo. As demais hipóteses dos arts. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, também não abrangem estes dispêndios.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. EMBALAGENS.

Paletes, divisórias de papelão e lonas plásticas utilizadas na proteção do produto acabado durante seu transporte até os clientes correspondem a “embalagem de transporte” caracterizando dispêndios com acessórios utilizados em etapas posteriores à fabricação dos produtos destinados à venda; portanto, não se caracterizam como insumos e, conseqüentemente, não conferem direito a créditos da não cumulatividade.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. FRETES E ARMAZENAGEM.

Somente há previsão legal para apuração de créditos sobre despesas de fretes e armazenagem na operação de venda, quando suportadas pelo vendedor, sendo indevidos os créditos calculados sobre o frete relativo ao transporte entre distintos estabelecimentos da pessoa jurídica, ou o transporte de produtos acabados do estabelecimento industrial para armazém.

Não são admitidos créditos calculados sobre frete referente ao transporte de mercadoria importada do ponto de fronteira, porto ou aeroporto alfandegado até o estabelecimento da pessoa jurídica no território nacional, nem sobre armazenagem destas mercadorias.

NÃO CUMULATIVIDADE. SERVIÇOS DE LOGÍSTICA, CARGA, DESCARGA, EMBARQUE, DESEMBARQUE; SERVIÇO DE INSPEÇÃO E ANÁLISE DE INSUMO; SERVIÇO DE MOVIMENTAÇÃO E/OU LIMPEZA DE CONTAINER. CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.

Não há previsão legal para a apuração de créditos da não cumulatividade do PIS e da Cofins sobre despesas com serviços de logística, carga, descarga, embarque, desembarque, inspeção e análise de insumo e de movimentação e/ou limpeza de container, serviços estes que também não se caracterizam como insumos, sendo, portanto, ilegítimos os créditos calculados sobre tais despesas.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. ALUGUEL DE TERRENO. IMPOSSIBILIDADE.

A previsão legal de créditos calculados sobre despesas com aluguel de prédios pagos a pessoas jurídicas e utilizados nas atividades da empresa não inclui as despesas com aluguel de terreno.

A previsão de créditos sobre contraprestação de arrendamento mercantil não se estende a contrato de arrendamento de terreno que não inclua em suas cláusulas o legalmente previsto e principal elemento caracterizador do arrendamento mercantil, qual seja, o direito à opção de compra, por parte do arrendatário, ao final do contrato.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2013

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS.

Somente dão direito a crédito no regime de incidência não-cumulativa os custos, encargos e despesas expressamente previstos na legislação de regência.

Para efeito da apuração de créditos no regime não cumulativo da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep, o termo insumo não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço necessário para a atividade da pessoa jurídica, mas, tão somente como aqueles bens e serviços diretamente utilizados na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços a terceiros.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INDÚSTRIA DE POLÍMEROS. PRODUTOS PARA TRATAMENTO DE ÁGUA E DE EFLUENTES.

Os produtos químicos utilizados no tratamento de água afluenta utilizada no sistema de resfriamento de máquinas de indústria de polímeros, assim como os utilizados no tratamento de efluentes, não geram créditos da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep na modalidade aquisição e insumos, pois não possuem relação direta com o processo produtivo. As demais hipóteses dos arts. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, também não abrangem estes dispêndios.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. EMBALAGENS.

Paletes, divisórias de papelão e lonas plásticas utilizadas na proteção do produto acabado durante seu transporte até os clientes correspondem a “embalagem de transporte” caracterizando dispêndios com acessórios utilizados em etapas posteriores à fabricação dos produtos destinados à venda; portanto, não se caracterizam como insumos e, conseqüentemente, não conferem direito a créditos da não cumulatividade.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. FRETES E ARMAZENAGEM.

Somente há previsão legal para apuração de créditos sobre despesas de fretes e armazenagem na operação de venda, quando suportadas pelo vendedor, sendo indevidos os créditos calculados sobre o frete relativo ao transporte entre distintos estabelecimentos da pessoa jurídica, ou o transporte de produtos acabados do estabelecimento industrial para armazém.

Não são admitidos créditos calculados sobre frete referente ao transporte de mercadoria importada do ponto de fronteira, porto ou aeroporto alfandegado até o estabelecimento da pessoa jurídica no território nacional, nem sobre armazenagem destas mercadorias.

NÃO CUMULATIVIDADE. SERVIÇOS DE LOGÍSTICA, CARGA, DESCARGA, EMBARQUE, DESEMBARQUE; SERVIÇO DE INSPEÇÃO E ANÁLISE DE INSUMO; SERVIÇO DE MOVIMENTAÇÃO E/OU LIMPEZA DE CONTAINER. CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.

Não há previsão legal para a apuração de créditos da não cumulatividade do PIS e da Cofins sobre despesas com serviços de logística, carga, descarga, embarque, desembarque, inspeção e análise de insumo e de movimentação e/ou limpeza de container, serviços estes que também não se caracterizam como insumos, sendo, portanto, ilegítimos os créditos calculados sobre tais despesas.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. ALUGUEL DE TERRENO. IMPOSSIBILIDADE.

A previsão legal de créditos calculados sobre despesas com aluguel de prédios pagos a pessoas jurídicas e utilizados nas atividades da empresa não inclui as despesas com aluguel de terreno.

A previsão de créditos sobre contraprestação de arrendamento mercantil não se estende a contrato de arrendamento de terreno que não inclua em suas cláusulas o legalmente previsto e principal elemento caracterizador do arrendamento mercantil, qual seja, o direito à opção de compra, por parte do arrendatário, ao final do contrato.

Impugnação Improcedente

Outros Valores Controlados

A recorrente INDORAMA VENTURES POLÍMEROS S.A. (atual denominação da M&G Polímeros Brasil S.A.) interpôs Recurso Voluntário, reiterando os argumentos expostos na impugnação, e pleiteando, em breve síntese, o seguinte:

a. De início, seja dado provimento às preliminares, (i) expurgando-se a glosa imotivada dos serviços e peças de manutenção de máquinas; (ii) reconhecendo-se a decadência do direito da Administração em constituir créditos referentes aos meses entre janeiro e agosto de 2012 e (iii) ajustando-se a base de cálculo dos créditos que foram indevidamente calculados tomando-se o valor líquido do sistema.

b. O expurgo de todas as glosas dos Autos de Infração, tendo-se em vista a base jurisprudencial, legal e doutrinária para a tomada de créditos com base nas respectivas rubricas pela M&G Polímeros;

c. Subsidiariamente, caso se conclua pela necessidade de comprovação do caráter de essencialidade ou relevância de um ou mais dos bens e serviços cujos créditos foram glosados, seja determinada a baixa dos autos em diligência, para que seja auferido o caráter de insumo par ao processo produtivo dos referidos bens e serviços;

d. Subsidiariamente, e apenas a título de hipótese, caso apenas algumas das glosas sejam tornadas sem efeito, seja o valor do lançamento condizentemente ajustado.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues**, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e cumpre com os requisitos formais de admissibilidade, devendo, por conseguinte, ser conhecido.

1 DOS CRÉDITOS DA NÃO-CUMULATIVIDADE E DA ATIVIDADE DESENVOLVIDA PELA RECORRENTE

No julgamento do REsp nº 1.221.170, em sede de Recurso Repetitivo, o Superior Tribunal de Justiça, além de reconhecer a ilegalidade da disciplina de creditamento prevista pelas Instruções Normativas da RFB nº 247/2002 e 404/2004, fixou o entendimento de que “[...] o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da 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 pela contribuinte”.

Em breve síntese, a essencialidade consiste na imprescindibilidade do item do qual o produto ou serviço dependa, intrínseca ou fundamentalmente, de forma a configurar elemento estrutural e inseparável para o desenvolvimento da atividade econômica, ou, quando menos, que a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência.

Por sua vez, com base no critério da relevância, o item pode ser considerado como insumo quando, embora não indispensável ao processo produtivo ou à prestação do serviço, integre o seu processo produtivo, seja pelas singularidades de cada cadeia produtiva, seja por imposição legal.

Ainda, questão bastante relevante fixada no referido julgamento, mas nem sempre observada, se refere à dimensão temporal dentro da qual devem ser reconhecidos os bens e serviços utilizados como insumos.

Pela clareza e didática, cumpre reproduzir a doutrina de Marco Aurélio Greco expressamente citada no julgamento do REsp nº 1.221.170:

De fato, serão as circunstâncias de cada atividade, de cada empreendimento e, mais, até mesmo de cada produto a ser vendido que determinarão a dimensão temporal dentro da qual reconhecer os bens e serviços utilizados como respectivos insumos. [...]

Cumprе, pois, afastar a idéia preconcebida de que só é insumo aquilo direta e imediatamente utilizado no momento final da obtenção do bem ou produto a ser vendido, como se não existisse o empreendimento nem a atividade econômica como um todo, desempenhada pelo contribuinte.

(...)

O critério a ser aplicado, portanto, apóia-se na inerência do bem ou serviço à atividade econômica desenvolvida pelo contribuinte (por decisão sua e/ou por delineamento legal) e o grau de relevância que apresenta para ela. Se o bem adquirido integra o desempenho da atividade, ainda que em fase anterior à obtenção do produto final a ser vendido, e assume a importância de algo necessário à sua existência ou útil para que possua determinada qualidade, então o bem estará sendo utilizado como insumo daquela atividade (de produção, fabricação), pois desde o momento de sua aquisição já se encontra em andamento a atividade econômica que – vista global e unitariamente – desembocará num produto final a ser vendido.¹ (Grifamos)

Assim, não configura insumo apenas aquilo que é utilizado direta e imediatamente na prestação de serviços e/ou na produção de produtos, mas tudo aquilo que é essencial e relevante para o desempenho da atividade econômica que desembocará numa prestação de serviço ou na venda de um produto. Tal compreensão é imprescindível para análise de qualquer caso envolvendo direito creditório.

Além disto, para fins de análise do direito ao creditamento, não podemos analisar a atividade exercida pela empresa de forma teórica, focando exclusivamente naqueles itens imprescindíveis para uma atividade genericamente considerada. Pelo contrário, devemos estar atentos às peculiaridades de cada atividade específica, analisando em cada situação aquilo que cumpre com os critérios de essencialidade e relevância no caso concreto.

Por fim, cumpre ressaltar que, no voto vencedor, o Ministro Relator Napoleão Nunes Maia Filho ainda afasta expressamente a aplicação do artigo 111 do CTN aos casos envolvendo direito creditório, ressaltando que o creditamento não consiste em benefício fiscal, de modo que não há de ser interpretado de forma literal ou restritiva.

Diante disto, considerando que (i) o Despacho Decisório e o v. acórdão recorrido examinaram os créditos apropriados pela recorrente, no período autuado, com base nas Instruções Normativas da RFB nº 247/2002 e 404/2004, afastadas de forma vinculante pelo STJ, (ii) a glosa contempla diversos bens e serviços, impedindo uma análise individualizada já em sede de julgamento em segunda instância; e (iii) a recorrente colacionou novos documentos em sede de Recurso Voluntário, buscando corroborar o seu direito; julgo ser prudente, nos termos do art. 29 do Decreto nº 70.235/1972, baixar o presente processo em diligência para que a unidade de origem (DRF) analise os créditos apropriados pela recorrente, no período fiscalizado, com base no conceito de insumo fixado pelo Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do REsp nº 1.221.170, em sede de Recurso Repetitivo, considerando toda documentação colacionada aos autos, intimando a recorrente para apresentar eventual documentação distinta que entenda necessária, a fim de comprovar o atendimento aos critérios de essencialidade e relevância em relação aos itens contestados pela fiscalização.

¹ Conceito de insumo à luz da legislação de PIS/COFINS, in Revista Fórum de Direito Tributário - RFDT, Belo Horizonte, n. 34, jul./ago. 2008, p. 6

2 DA ALEGAÇÃO DE GLOSA IMOTIVADA EM RELAÇÃO ÀS RUBRICAS RELATIVAS A BENS E SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS

Em sua impugnação, a recorrente indicou a existência de glosa imotivada das rubricas relativas a bens e serviços de manutenção de máquinas, alegando, com base no doc. 02 anexo à impugnação, que *"a Fiscalização excluiu os créditos assim denominados, representativos de uma base de cálculo de R\$ 11.451.822,29 (onze milhões quatrocentos e cinquenta e um mil oitocentos e vinte e dois reais e vinte e nove centavos) sem, contudo, apresentar qualquer justificativa para tal no Relatório e tampouco mencioná-las no referido documento"*.

Ao apreciar a impugnação, assim se manifestou o v. acórdão recorrido:

Sobre a alegação da contribuinte, salientamos que não há previsão legal específica, e nem linhas específicas no DACON ou na EFD-Contribuições, para as despesas com "bens e serviços utilizados na manutenção de máquinas". Há, sim, previsão legal para créditos calculados sobre a aquisição de bens utilizados como insumos, e também para créditos sobre a aquisição de serviços utilizados como insumos. Todavia, em diversas Soluções de Consulta, a Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB manifestou seu entendimento de que as contribuintes sujeitas à incidência do PIS e da Cofins no regime da não cumulatividade têm o direito à apuração de créditos sobre bens e serviços utilizados na manutenção de máquinas e equipamentos diretamente empregados na fabricação ou produção de bens ou serviços destinados à venda, sob fundamento de que os bens ou serviços utilizados na manutenção de tais máquinas e equipamentos se caracterizariam como insumos.

Assim, se ocorreram glosas relativas a despesas com aquisição de bens ou serviços utilizados na manutenção de máquinas e equipamentos, tais glosas, bem como as justificativas para as mesmas, deverão ser buscadas entre as glosas de bens utilizados como insumos e as glosas de serviços utilizados como insumos. Em outras palavras, como não há previsão legal específica para estes créditos, os mesmos foram analisados nos grupos de dispêndios de que fazem parte, ou seja, foram analisados com os bens utilizados como insumos e com os serviços utilizados como insumos.

Os fundamentos gerais para as glosas efetuadas, bem como explicações da análise feita pela fiscalização estão explicitadas nos itens "4. Da Análise dos Créditos e da Legislação Aplicável", "5. Custos, Despesas Encargos Informados nos DACON's e nas EFD-Contribuições" e "6. Da Análise das EFD's-Contribuições" do Relatório Fiscal (fls. 21/27). Os fundamentos específicos das glosas sobre bens e sobre serviços utilizados como insumos estão nos itens "7. Bens Utilizados como Insumos" e "8. Serviços Utilizados como Insumos" do mesmo Relatório (fls. 27/28).

Além da fundamentação acima referida, exposta no Relatório Fiscal, nos documentos em formato de planilha eletrônica (".xlsx") denominados "DOC 47 - BENS INSUMOS MI (EFD)" e "DOC 48 - SERVIÇOS INSUMOS MI (EFD)", juntados aos

autos por meio dos Termos de Anexação de Arquivos não Pagináveis de fls. 5561 e 5562, todas as glosas estão destacadas em fundo vermelho, conforme informado no referido relatório. E em toda linha cujo crédito foi glosado total ou parcialmente, há uma ou mais células informando o(s) motivo(s) da glosa. Veja-se, como exemplo, as células correspondentes às colunas "R", "S" e "T" da linha 40 do "DOC 48 - SERVIÇOS INSUMOS MI (EFD)":

Crédito não autorizado - Serv. de logística, carga, descarga, embarque e desembarque de produtos/containeres. Não considerado insumo pela Fiscalização.	Insumo	Transporte de PTA Importado.
---	--------	------------------------------

Nas mesmas colunas, na linha 104 da referida planilha:

Crédito sobre frete de bens importados - Não há previsão legal.	0	adquiridos mercado externo
---	---	----------------------------

O mesmo procedimento foi adotado na planilha eletrônica denominada "DOC. 46 - TOTAL ENTRADAS EFD (ANALISE FISCAL)", juntada por meio do Termo de Anexação de Arquivos não Pagináveis de fl. 5560.

Assim, como todas as glosas foram devidamente fundamentadas, revela-se totalmente descabida a alegação de que teriam sido imotivadas as glosas relativas aos "bens e serviços utilizados na manutenção de máquinas". Se a contribuinte discorda dos motivos das glosas, deveria ter apresentado seus argumentos e indicado, a partir das planilhas elaboradas pela fiscalização, quais as linhas de que discorda e os motivos da discordância, e apresentado documentos comprobatórios de suas alegações.

Mas não foi este o procedimento adotado pela impugnante. Elaborou uma planilha com dados que não guardam nenhuma relação com os dados das planilhas elaboradas pela fiscalização. Nestas, elaboradas a partir da EFD-Contribuições, constam todas as informações necessárias para a clara identificação de cada operação, e, também para cada operação, o valor do crédito admitido pela fiscalização e, nos casos em que este não tenha sido integralmente autorizado, os motivos pelos quais não o foi. Veja-se, como exemplo, os títulos das colunas da planilha eletrônica "DOC 47 – BENS INSUMOS MI (EFD)":

- Data do Crédito;
- Data da Emissão;
- Nota Fiscal;
- Chave da Nota Fiscal Eletrônica;
- CFOP;
- Descrição CFOP;
- CST;
- Descrição CST;

- *Natureza da Base de Cálculo do Crédito - Descrição;*
- *NCM;*
- *Descrição da Mercadoria/Serviço;*
- *CPF/CNPJ do Fornecedor;*
- *Nome do Fornecedor;*
- *Unidade Estatística;*
- *Quantidade;*
- *Valor da Operação;*
- *Valor Autorizado;*
- *Análise Fiscal;*
- *ITEM 13 do TÍPF – Armaz. De Insumos ou de Produtos produzidos;*
- *ITEM 14 do TÍPF – Frete de Insumos Nacionais ou importados;*
- *Observações.*

Note-se que, até o “valor da operação”, são dezesseis informações por meio das quais é feita a clara e inequívoca identificação da operação. Depois, é informado o valor do crédito autorizado pela fiscalização e, a seguir, em até quatro células, os motivos pelos quais o crédito não foi autorizado, ou foi autorizado apenas em parte. Reitere-se, não há uma única operação em que tenha ocorrido glosa, total ou parcial, sem a clara informação dos motivos da glosa.

Como dissemos, o documento com o qual a contribuinte, supostamente, pretende “comprovar” sua alegação é uma planilha sem título (fls. 5667/5859), cujos dados não guardam nenhuma relação com as planilhas elaboradas pela fiscalização. É necessário observar, desde logo, que referida planilha não tem o condão de comprovar absolutamente nada; a rigor, trata-se apenas de um complemento aos argumentos expostos no texto da impugnação. Mas, como dizíamos, os dados apresentados nesta planilha não guardam nenhuma relação com as planilhas elaboradas pela fiscalização; veja-se, neste sentido, os títulos das colunas e as primeiras linhas da referida planilha:

num_docto	num_lancito	cod_docto	cod_fis_jur	data_oper	vlr_oper	vlr_pls	vlr_cofins	cod_conta	desc_compl
0001220330	005100057012	DCGCS	106394	31/01/2012	14,406,00	237,70	1,094,86	0001220330	Manutenção nos aquecedores BONO
0001220320	005700001705	DCGCS	111262	31/01/2012	3.337,50	55,07	253,65	0001220320	Contrato de Manutenção Atlas Copco
0001220320	005700001536	DCGCS	111266	31/01/2012	3.325,00	54,86	252,70	0001220320	Contrato de Manut. Balanças Toledo Log.
0001220320	005700001537	DCGCS	111266	31/01/2012	1.662,50	27,43	126,35	0001220320	Contrato de Manut. Balanças Toledo PC
0001220690	005700001719	DCGCS	111272	31/01/2012	110,11	1,82	8,37	0001220690	Frete envio de peças ITAGUARY – DU
0001220320	005100056414	DCGCS	111300	31/01/2012	1.548,40	25,55	117,68	0001220320	Serviço de calibração em PSV
0001220390	005200078265	DCGCS	111404	31/01/2012	1.145,80	18,91	87,08	0001220390	Manutenção na bomba reserva do Bono

Como se nota, além de os dados não guardarem nenhuma relação com os apresentados nas planilhas da fiscalização, a planilha da contribuinte não apresenta sequer um mínimo de informações que possibilite a identificação das operações a que se referem, tais como os números das notas fiscais, datas de emissão, CFOP e CNPJ do fornecedor do bem ou serviço. E as datas apresentadas na coluna “data_oper” também não têm nenhuma utilidade no que tange à identificação das operações, posto que na verdade não trazem informação

alguma, pois correspondem tão somente às datas dos últimos dias dos meses em exame.

Conforme demonstrado, a alegação não é apenas improcedente, mas, de fato, não é verdadeira. Como visto, não há glosas imotivadas; além de serem explicitados no Relatório Fiscal os fundamentos de todas as glosas, a fiscalização ainda especificou os motivos das glosas nas planilhas eletrônicas que complementam referido relatório, especificação esta que foi feita de forma individualizada para cada uma das operações em que houve glosa total ou parcial. E a contribuinte, embora pretendendo afastar as glosas, não identificou com clareza, nem no texto da impugnação nem na planilha de fls. 5667/5859, uma única operação de cuja glosa tenha discordado, nem disse os motivos da discordância.

Em seu Recurso Voluntário, a recorrente contesta a conclusão adotada, apresentando os seguintes argumentos de fato e de direito:

34.) Com relação às glosas indicadas como imotivadas cabe, de início, informar como são feitas a requisição e utilização de bens e serviços no processo produtivo da M&G.

35.) A requisição é feita através de ordem de manutenção (OM), um exemplo da qual pode ser visto abaixo:

[illegible]

36.) As áreas relacionadas ao processo produtivo e que, portanto, permitem a acumulação de crédito pelo regime de não cumulatividade, são indicadas nos campos “área” e “descrição da OM”, destacados em vermelho.

37.) As Oms, por sua vez, são inseridas no sistema operacional SAP (ERP) e identificadas de acordo com a cenário, conforme a nomenclatura abaixo:

- BM01 - (Corretiva Emergencial)
- CM01 - (Corretiva programada)
- PRM1 - (Preventiva)
- IN01 - (Recomendação de Vibração)
- PRD1 - (Preditiva/inspeção/Lubrificação)
- GC01 - (Contratos de Manutenção)

38.) O Doc. 02 anexo apresenta exemplos de OM no sistema SAP, uma das quais é reproduzida abaixo.

Change M&G - General costs 5700001844: Central Header

Complete (business)

Order: GC01 00001844 Serviço de termovacu para transformador

Serviço de termovacu para transformador

Sys.Status: TECO GMPS MAHC NMAT SETC

HeaderData | Operations | Components | Costs | Objects | Addit. Data | Location

Person responsible

PlannerGrp: 010 / MB04 Plan Group BR

Mn.wk.ctr: MB04ELEC / MB04 M&G PB Electrical...

Notifctn: 1200085505

Costs: 0,00 BRL

PMActType:

SystCond:

Dates

Bsc start: 23.04.2012 Priority: 4-Low

Basic fin.: 23.04.2012 Revision:

Reference object

Func. Loc.: MB04-01800-1550-1 EDIFICACOES PET SUBSTATION

Equipment: 20031882 EDIFICACOES PET SUBSTATION

Assembly:

39.) Como resultado, essas informações inseridas no sistema geram um relatório com a composição mensal (anexo em Doc. 03 exemplo deste relatório, no caso referente ao mês de julho de 2012). Neste, a coluna G identifica aqueles bens e serviços utilizados como insumos por meio das seguintes siglas:

- “DCGCM” – (Documentos Contábeis Geradores de Créditos de Material) e;
- “DCGCS” – (Documentos Contábeis Geradores de Créditos de Serviço)

40.) Por sua vez, os valores da sigla DCGCM são classificados na linha (2) de bens utilizados como insumo na apuração do PIS/COFINS (registro F100) na EFD-Contribuições, e os valores na sigla DCGCS são classificados na linha (3) de Serviços utilizados como insumo na apuração do PIS/COFINS (registro F100), conforme exemplos abaixo:

REGISTRO - F100 - ENTRADA - Demais Documentos e Operações Geradoras de Contribuição e Créditos

REGISTRO - F100 - ENTRADA
F100 - Demais Documentos e Operações Geradoras de Contribuição e Créditos

Tipo de Operação	0	Operação Representativa de Aquisição, Custos, Despesa ou Encargos, ou Re
Participante	1-111236	RECIFE DISTRIBUIDORA DE PARAFUSOS LTDA
Item		
Data da Operação	30/06/2013	
Valor da Operação	R\$ 960,00	
Natureza da Base de Cálculo do Crédito	02	Aquisição de bens utilizados como insumo
Origem do Crédito	0	Operação no Mercado Interno
CST do PIS/PASEP	56	Operação com Direito a Crédito - Vinculada a Receitas Tributadas e Não-Tribut
Base de Cálculo do PIS/PASEP	960,0000	Alíquota do PIS/PASEP 1,6500 Valor do PIS/PASEP R\$ 15,84
CST da COFINS	56	Operação com Direito a Crédito - Vinculada a Receitas Tributadas e Não-Tribut
Base de Cálculo da COFINS	960,0000	Alíquota da COFINS 7,6000 Valor da COFINS R\$ 72,96
Conta Analítica Contábil	0001210170	OTHER MATERIALS PURCHASES
Centro de Custos		
Descrição do Documento/Operação	Verificar tálha eletrica da blendagem	

Fechar

REGISTRO - F100 - ENTRADA - Demais Documentos e Operações Geradoras de Contribuição e Créditos

REGISTRO - F100 - ENTRADA
F100 - Demais Documentos e Operações Geradoras de Contribuição e Créditos

Tipo de Operação	0	Operação Representativa de Aquisição, Custos, Despesa ou Encargos, ou Re
Participante	1-111266	TOLEDO DO BRASIL IND DE BALANCAS LTDA
Item		
Data da Operação	30/06/2013	
Valor da Operação	R\$ 7.473,40	
Natureza da Base de Cálculo do Crédito	03	Aquisição de serviços utilizados como insumo
Origem do Crédito	0	Operação no Mercado Interno
CST do PIS/PASEP	56	Operação com Direito a Crédito - Vinculada a Receitas Tributadas e Não-Tribut
Base de Cálculo do PIS/PASEP	7.473,4000	Alíquota do PIS/PASEP 1,6500 Valor do PIS/PASEP R\$ 123,31
CST da COFINS	56	Operação com Direito a Crédito - Vinculada a Receitas Tributadas e Não-Tribut
Base de Cálculo da COFINS	7.473,4000	Alíquota da COFINS 7,6000 Valor da COFINS R\$ 567,98
Conta Analítica Contábil	0001220320	MECHANICAL MAINTENANCE
Centro de Custos		
Descrição do Documento/Operação	Contrato de Manut. Balanças Toledo Log.	

Fechar

41.) Foram estes bens e insumos utilizados na manutenção de máquinas que não foram mencionados no Relatório e, portanto, foram glosados sem justificativa, sendo eles representativos de uma base de cálculo de R\$ 11.451.822,29 (onze milhões quatrocentos e cinquenta e um mil oitocentos e vinte e dois reais e vinte e nove centavos).

[...]

44.) A decisão recorrida afirma que a motivação teria sido genericamente colocada em todo o texto dos autos de infração. Entretanto, não é essa questão! A questão é que, durante o processo de fiscalização esses itens não foram glosados e eles acabaram entrando, por equívoco formal, no cálculo.

45.) Conforme o doc. 2 da Impugnação, a Fiscalização excluiu os créditos assim denominados, representativos de uma base de cálculo de R\$ 11.451.822,29 (onze milhões quatrocentos e cinquenta e um mil oitocentos e vinte e dois reais e vinte e nove centavos) sem, contudo, apresentar qualquer justificativa para tal no Relatório e tampouco mencioná-las no referido documento.

46.) Outrossim, mesmo que motivada, a glosa teria sido indevida, uma vez que peças e serviços de manutenção das máquinas destinadas à produção ou na fabricação de bens destinados à venda enquadra-se, para fins de aquisição de créditos, tanto no rol de permissões legais expressas (art. 3º, VI, das Leis n. 10.637/02 e n. 10.833/03) como no conceito mais adequado de insumo, dada sua indispensabilidade ao processo produtivo.

[...]

49.) Assim, requer-se a reversão das referidas glosas imotivadas, considerando-se devidos os créditos indicados pela Contribuinte.

É o que passo a apreciar.

Inicialmente, cumpre destacar que, no que se refere ao direito à apropriação de créditos da não-cumulatividade das contribuições ao PIS e da COFINS sobre bens e serviços utilizados na manutenção de máquinas, o afastamento do conceito de insumo adotado pela fiscalização e pelo v. acórdão recorrido, por si só, já demanda o reexame das glosas efetuadas, a partir dos critérios fixados de forma vinculante pelo STJ – o que já foi objeto do tópico 1 da presente resolução.

Por outro lado, no presente tópico, verifica-se uma inegável controvérsia fático-probatória entre a recorrente e o v. acórdão recorrido – que antecede a própria análise do direito creditório -, uma vez que, enquanto a D. DRJ afirma peremptoriamente que todas as glosas foram devidamente motivadas, razão pela qual não assistiria razão à recorrente quanto à existência de glosas imotivadas, a recorrente alega reiteradamente que, no cálculo dos créditos apurados no período autuado, houve a exclusão indevida de créditos apropriados sobre bens e serviços utilizados na manutenção de máquinas, sem qualquer glosa prévia ou justificativa no Relatório Fiscal, razão pela qual deveriam ser revertidas as referidas “glosas”. Ou seja, a recorrente sustenta que, além das glosas efetuadas pela fiscalização – as quais foram devidamente motivadas -, outros créditos foram excluídos da base de créditos apropriados pela recorrente, sem a devida motivação, o que configuraria glosa imotivada.

Assim, considerando (i) a alegação da recorrente de que os créditos apropriados sobre bens e serviços utilizados na manutenção de máquinas foram excluídos da base de créditos apurados pela recorrente no período autuado, sem a devida glosa prévia ou motivação no Relatório Fiscal, (ii) se tratar de matéria eminentemente fático-probatória, que demanda análise detida das glosas efetuadas pela fiscalização em cotejo com as alegações da recorrente, e (iii) diante da necessidade de tal questão ser devidamente esclarecida pela autoridade fiscal; julgo ser prudente, nos termos do art. 29 do Decreto nº 70.235/1972, baixar o presente processo em diligência para que a unidade de origem (DRF) analise a alegação da recorrente de que houve a exclusão indevida de créditos apropriados sobre bens e serviços utilizados na manutenção de máquinas, sem a devida glosa prévia ou motivação no Relatório Fiscal, indicando se os valores foram efetivamente deduzidos da base de créditos apurados pela recorrente no período autuado e, em caso positivo, se houve a devida motivação das glosas.

3 DA ALEGAÇÃO DE UTILIZAÇÃO, COMO BASE PARA O CÁLCULO DOS CRÉDITOS DE PIS E COFINS, DE VALOR INFERIOR AO DEVIDO

Em sua impugnação, a recorrente apontou suposta irregularidade formal nos autos de infração, em razão do cálculo dos créditos de algumas operações ter sido efetuado com base no valor líquido expresso no sistema contábil da empresa e não com base no valor bruto, também contido no sistema e que corresponde ao da nota fiscal. Aduziu que, em relação a diversas operações, o valor utilizado para o cálculo final dos créditos de PIS e COFINS que deveriam ser mantidos *versus* o cálculo final dos créditos que deveriam ser glosados não foi o montante do valor do bem ou serviço, indicado na nota fiscal, mas um valor reduzido, equivocadamente indicado no campo “valor total do documento”. Em razão disto, alega que houve uma diferença de R\$ 11.204.146,39 (onze milhões duzentos e quatro mil cento e quarenta e seis reais e trinta e nove centavos) a mais na glosa de créditos supostamente indevidos.

Ao apreciar a impugnação, assim se manifestou o v. acórdão recorrido:

Ao fazer esta alegação, a contribuinte apresentou cópia de uma Nota Fiscal de Serviços Eletrônica e cópias de "telas de pesquisa" relativas à mesma NFS (fls. 5605/5606).

E disse que em decorrência deste procedimento, teria resultado uma diferença, nas bases de cálculo dos créditos, no valor total "de R\$ 11.204.146,39 (conforme memória de cálculo de Doc. 3.2)". A memória de cálculo referida pela contribuinte é certamente a outra planilha sem título juntada à impugnação (fls. 5862/6107), eis que esta apresenta, em sua última folha, a expressão "Totais exercícios 2012 e 2013", seguida do valor "-11.204.146,34" e indica, em suas linhas, os números das notas fiscais, os valores que teriam sido considerados pela fiscalização e os valores considerados pela contribuinte.

Antes de adentrarmos na planilha de fls. 5862/6107, é oportuno revermos o que foi dito pela contribuinte na impugnação (fls. 5604/5606):

12.) Outra irregularidade formal identificada nos Autos de Infração foi o cálculo dos créditos de algumas operações com base no valor líquido expresso no sistema contábil da M&G e não com base no valor bruto, também contido no sistema e que corresponde ao da nota fiscal.

*13.) Conforme se verifica pelo doc. 3.1, abaixo reproduzido, o valor utilizado para o cálculo final dos créditos de PIS e COFINS que deveriam ser mantidos *versus* o cálculo final dos créditos que deveriam ser glosados não foi o montante do valor do bem ou serviço, indicado na nota fiscal, mas um valor reduzido, equivocadamente indicado no campo “valor total do documento”:*

(...)

14.) Nota-se no exemplo acima que o sistema da EFD identificou, em alguns casos, o valor da operação como o custo de aquisição subtraído do próprio crédito de PIS e COFINS, quando a base de cálculo do crédito, na verdade, deveria ser o valor da operação bruto. (destaques acrescidos)No parágrafo 14 acima transcrito, a

contribuinte diz que "o sistema EFD identificou" como valor da operação um valor menor que o correto, qual seja, "o custo de aquisição subtraído do próprio crédito de PIS e Cofins".

Devemos aqui observar que o sistema EFD identifica sempre, e tão somente, os valores informados pelas contribuintes. E a própria impugnante reconhece isto, quando no parágrafo 13, também acima transcrito, diz que "o valor utilizado para o cálculo dos créditos (...) não foi o montante do valor do bem ou serviço, indicado na nota fiscal, mas um valor reduzido, equivocadamente indicado no campo 'valor total do documento'". Ou seja, conforme admitido pela própria contribuinte, esta equivocou-se ao preencher os campos das EFD-Contribuições. Poderia, se assim o desejasse, ter retificado sua EFD; no entanto, não o fez.

Tendo a contribuinte errado no preenchimento das EFD-Contribuições e não providenciado suas retificações, é totalmente descabido alegar erro da fiscalização. Os Auditores-Fiscais efetuaram a análise e autorizaram ou glosaram créditos com base nos valores informados pela contribuinte na EFD-Contribuições. Afasta-se, portanto, a alegação.

Embora pelas razões acima expostas tenha ficado demonstrada a total improcedência da alegação, cabe ainda observarmos que o valor total da suposta diferença está extremamente inflado. Com efeito, logo na primeira folha da planilha de fls. 5862/6107 aparece uma Nota Fiscal de nº 12201, no valor de R\$ 17.391,04 que, supostamente, não teria sido considerada pela fiscalização, eis que na coluna das observações consta "M&G considerou em Energia". Mas os Auditores-Fiscais explicitaram no Relatório Fiscal que não fariam glosas de créditos legítimos, mesmo que registrados em linha incorreta do Dacon ou da EFD. E tivesse a contribuinte atentado para as planilhas elaboradas pela fiscalização, teria constatado que este valor foi autorizado integralmente, como se verifica na linha 29357 da planilha eletrônica denominada "DOC 46 - TOTAL ENTRADAS EFD (ANÁLISE FISCAL)".

Se a contribuinte inflou seus cálculos inserindo na planilha valores em relação aos quais não há divergência, e que foram autorizados pela fiscalização, como se tivessem sido glosados, como no exemplo mencionado no parágrafo anterior, também os inflou apresentando valores em que há diferenças, mas que foram integralmente glosados. Note-se: se a contribuinte declarou na EFD, para determinada operação, o valor "X", e agora diz que o correto seria "X+Y", a suposta diferença é totalmente irrelevante se o valor foi integralmente glosado. Há inúmeros casos assim. Veja-se, por exemplo, as três primeiras notas fiscais da fl. 04 da planilha da contribuinte (fl. 5865) – página esta que foi aberta ao acaso –, as notas fiscais nº 74862, 74886 e 74887, cujos valores a contribuinte alega que seriam R\$ 55.100,87, R\$ 5.692,41 e R\$ 43.880,40, sendo que a fiscalização teria adotado os valores de R\$ 50.004,04, R\$ 5.165,86 e R\$ 39.821,46. Estes créditos foram integralmente glosados, como se vê nas linhas 37116, 37117 e 37118 da já mencionada planilha eletrônica "DOC 46 - TOTAL ENTRADAS EFD (ANÁLISE FISCAL)". Na mesma folha da planilha da contribuinte vemos as notas fiscais nº

4672, cujo valor considerado pela fiscalização teria sido R\$ 47.366,84 e o adotado pela contribuinte seria R\$ 52.194,87, e nº 3223, nos valores de R\$ 798.434,70(fiscalização) e R\$ 879.817,85 (contribuinte), que também foram integralmente glosadas, conforme linhas 19690 e 15047 da planilha eletrônica "DOC 46 - TOTAL ENTRADAS EFD(ANÁLISE FISCAL)".

Veja-se que em apenas seis exemplos de notas fiscais inseridas pela contribuinte em sua "memória de cálculo", sendo um integralmente autorizado pelo valor que a interessada considera correto e os outros cinco integralmente glosados, o valor total da planilha foi inflado em mais de R\$ 110.000,00. E são inúmeras as notas fiscais que a contribuinte incluiu em seus cálculos das supostas diferenças mesmo sabendo que os respectivos valores foram integralmente glosados.

Embora tenhamos nos detido um pouco a demonstrar a inconsistência deste argumento e da planilha que o complementa, entendemos oportuno encerrar este ponto reiterando que, mesmo nos poucos casos em que a diferença realmente exista e, por tratar-se de crédito autorizado, seja relevante, não há erro da fiscalização a ser corrigido nesta instância de julgamento administrativo, pois, como já dito, os valores considerados pela fiscalização são exatamente os mesmos que a contribuinte informou nas EFD-Contribuições. Ou seja, se existiu algum erro, foi cometido pela contribuinte no preenchimento das EFD-Contribuições que, por sinal, também não retificou. Oportuno ainda registrar que a contribuinte também não juntou aos autos nenhum documento apto a comprovar a efetiva ocorrência destes erros, exceto pela cópia da NFS-Eletrônica inserida no texto da impugnação (fls. 5605/5606) que, diga-se de passagem, refere-se a serviço que, no entendimento da fiscalização, não dá direito a crédito (armazenagem de insumo importado), tendo o respectivo crédito sido integralmente glosado, conforme se vê na linha 38372 da planilha eletrônica "DOC 46 - TOTAL ENTRADAS EFD(ANÁLISE FISCAL)".

Em seu Recurso Voluntário, a recorrente contesta a conclusão adotada, apresentando os seguintes argumentos de fato e de direito:

51.) Nota-se, no entanto, que a alegação da recorrente não foi analisada corretamente. Em sua impugnação, afirmou ela que o valor utilizado pela fiscalização foi um valor a menor, e que se encontrava equivocadamente indicado no campo "valor total do documento". Com isso, não se pretendeu afirmar que a Recorrente preencheu de maneira incorreta o sistema EFD, e sim que o valor utilizado pela fiscalização é que foi equivocado.

52.) Com efeito, a fiscalização dispunha do valor correto, constante do campo "base de cálculo do PIS/PASESP" e do campo "base de cálculo do COFINS", mas escolheu utilizar o campo "valor total do documento". O campo "valor total do documento" consistia no valor líquido expresso no sistema contábil da M&G e não no valor bruto, também contido no sistema e que corresponde ao da nota fiscal. É sobre este último, obviamente, que deveria ter sido calculado o crédito a ser tomado.

53.) A planilha contida em Doc. 04 indica todos os casos em que foi utilizado o valor errado, em detrimento do valor contido no campo “base de cálculo” também disponível à fiscalização. Abaixo reproduz-se como exemplo a telas do sistema referente à Nota Fiscal n. 122.035:

54.) Em vermelho está realçado o valor utilizado pela fiscalização. Em verde, o valor correto, utilizado pela Contribuinte e que deveria ter sido igualmente adotado pelo Fisco. Não há que se falar, portanto, em erro do preenchimento do sistema e tampouco em equívoco da contribuinte, uma vez que a informação estava disponível para a fiscalização e esta optou por não utilizá-la. O Doc. 05 apresenta, por amostragem, a demonstração de outros casos idênticos.

55.) Ademais, não se há de falar que os cálculos da Contribuinte estão “inflados”, como faz o acórdão recorrido. De fato, a Contribuinte incluiu em seu memorial todos os créditos por ela tomados e que a fiscalização entendeu por glosar. Mas isso é decorrência lógica das demais alegações contidas na impugnação e, agora, neste recurso. Com efeito, seria no mínimo contraditório se a Contribuinte alegasse a ilegalidade das glosas e, ao mesmo tempo, não considerasse em seus cálculos os créditos que ela entende serem devidos. Assim, de fato a diferença de R\$ 11.204.146,39 indicada na planilha depende do provimento dos demais pedidos contidos neste recurso, mas isto nada tem de inadequado.

É o que passo a apreciar.

Aqui, novamente, verifica-se uma inegável questão fático-probatória que antecede a própria análise do direito creditório, uma vez que a recorrente alega que, no cálculo dos créditos apurados no período autuado, em relação a diversas operações, a fiscalização não se utilizou do valor indicado na nota fiscal, mas de um valor reduzido, equivocadamente indicado no campo “valor total do documento”.

Apesar de reconhecer a existência de valores distintos utilizados pela fiscalização, o v. acórdão recorrido entendeu que a suposta diferença apontada seria totalmente irrelevante, uma vez que o valor foi integralmente glosado, bem como, não haveria qualquer erro da fiscalização a ser corrigido, tendo em vista que os valores considerados pela fiscalização são exatamente os mesmos que a contribuinte informou nas EFD-Contribuições.

Por sua vez, a recorrente destaca que tais diferenças também impactaram no cálculo final dos créditos de PIS e COFINS que deveriam ser mantidos – o que pode ter culminado numa glosa a maior -, bem como, alega que não houve equívoco nas informações prestadas nas EFD-Contribuições e que a fiscalização dispunha do valor correto, constante do campo “base de cálculo do PIS/PASESP” e do campo “base de cálculo do COFINS”, mas escolheu utilizar o campo “valor total do documento”.

Assim, considerando (i) a alegação da recorrente de que, no cálculo dos créditos apurados no período autuado, em relação a diversas operações, a fiscalização não se utilizou do valor indicado na nota fiscal, mas de um valor reduzido, equivocadamente indicado no campo “valor total do documento”, o que pode ter culminado em glosa a maior em razão da apuração de um valor menor de créditos mantidos, (ii) se tratar de matéria eminentemente fático-probatória, que demanda análise detida das glosas efetuadas pela fiscalização em cotejo com as alegações da recorrente, e (iii) diante da necessidade de tal questão ser devidamente esclarecida pela autoridade fiscal; julgo ser prudente, nos termos do art. 29 do Decreto nº 70.235/1972, baixar o presente processo em diligência para que a unidade de origem (DRF) analise a alegação da recorrente de que houve a utilização de valores equivocados na apuração dos créditos mantidos pela fiscalização, o que pode ter culminado em glosa a maior que o devido, justificando fundamentadamente o procedimento adotado pela autoridade fiscal no cálculo dos créditos apurados no período autuado e, se for o caso, indicando eventuais retificações na base dos créditos reconhecidos.

4 DA GLOSA DE CRÉDITOS DE ARMAZENAGEM E FRETE RELATIVOS À RUBRICA TRANSPORT COST

Em seu Recurso Voluntário, a recorrente contesta as glosas relativas à rubrica *transport cost*, apresentado, para tanto, os seguintes argumentos de fato e de direito:

135.) As glosas nesta rubrica, crê a M&G Polímeros, foram ocasionadas por equívoco da fiscalização. Trata-se, com efeito, de créditos relativos ao transporte na venda produto finalizado, conforme é possível concluir a partir da confrontação entre os Conhecimentos de Transporte presentes nas Notas Fiscais anexas no arquivo de fls. 6158, escolhidas por amostragem, e as notas fiscais de produtos citadas em cada uma.

136.) Tomando-se como exemplo a Nota CT-e 5544-1, é possível verificar, no campo “Documentos Originários”, qual a Nota Fiscal referente aos produtos transportados:

DOCUMENTOS ORIGINÁRIOS				INFORMAÇÕES ESPECÍFICAS DO MODAL AQUAVIÁRIO (1)	
TP. DOC.	CNPJ / CPF EMISSOR	SÉRIE	Nº DOCUMENTO	NRO. LACRE	NRO. CONTEINER
NFE	07.079.511/0001-90		26130907079511000190550110000253471003285657	3664726	BHC03104506
NFE	07.079.511/0001-90		26130907079511000190550110000253221003285348	3664606	HASU1002998
NFE	07.079.511/0001-90		26130907079511000190550110000253131003285080	3662784	HASU1015300
NFE	07.079.511/0001-90		26130907079511000190550110000253451003285628	3664649	HASU1038774

137.) Com este número, é possível verificar, no site da Secretaria da Fazenda de Pernambuco, a que se refere a nota fiscal relativa a ele. Lançando o primeiro número dos documentos originários, obtém-se o seguinte descritivo:

Chave de Acesso
26130907079511000190550110000253471003285657

[Nova Consulta](#) [Visualizar Autorização de Uso](#) [Visualizar Versão para Impressão](#) [Imprimir Aba Ativa](#)

NF-e Emitente Destinatário Produtos e Serviços Totais Transporte Cobrança Informações Adicionais

Dados dos Produtos e Serviços

Num.	Descrição
1	CLEARTUF MAX TM BULK-Politereft.de Etileno

138.) Trata-se, indiscutivelmente, do produto final da M&G Polímeros, a Resina PET comercializada sob o nome de Cleartuf Max, trasladado para seu cliente final, no caso, a AMCOR Embalagens da Amazônia S.A., localizada em Manaus/AM, conforme a mesma Nota CT-e 5544-1:

ORIGEM DA PRESTAÇÃO FE - IPOJUCA	DESTINO DA PRESTAÇÃO AM - MANAUS
EMITENTE: M&G POLÍMEROS BRASIL S.A. ENDEREÇO: ROD PE 60 KM 10, S/N - ENG. MASSANGANA, TDR-SUL - PORTO DE SUAPE MUNICÍPIO: IPOJUCA - PE CEP: 55590-000 CNPJ/CPF: 07.079.511/0001-90 INSCRIÇÃO ESTADUAL: 031853706 UF: PE PAÍS: Brasil POR:	DESTINATÁRIO: AMCOR EMBALAGENS DA AMAZÔNIA S.A. ENDEREÇO: R ANHANDUI, 306 - EDIFÍCIO D - FLORES MUNICÍPIO: MANAUS - AM CEP: 69048-660 CNPJ/CPF: 84.127.208/0001-66 INSCRIÇÃO ESTADUAL: 063002140 UF: AM PAÍS: Brasil POR:

139.) Conclui-se, portanto, que os custos aqui incluídos referem-se à operação de venda que, mesmo na acepção utilizada pela Receita Federal (indevidamente restrita, como se verá no item a seguir), dá direito ao crédito de PIS e COFINS. O mesmo se repete com as demais notas, juntadas de forma amostral, referentes a esta glosa, de modo que ela merece ser inteiramente revertida.

Ao apreciar a impugnação, assim se manifestou o v. acórdão recorrido:

Contestando as glosas efetuadas nos “créditos de armazenagem e frete”, registra que “além de a armazenagem e o frete de matérias-primas e produtos acabados ter sido justificada acima”, a fiscalização teria glosado também créditos tomados sobre fretes nas operações de vendas. Diz que os Auditores-Fiscais glosaram indevidamente os créditos relativos às despesas “que estavam registradas como ‘transport cost’ (traduzindo-se custo de transporte)”, as quais seriam despesas com fretes incorridos em operações de venda. Toma como exemplo um Conhecimento de Transporte Eletrônico (CT-e) cuja cópia se encontra em seu “Doc 12 – Notas Fiscais Transport Cost”, juntada aos autos por meio do Termo de Anexação de Arquivo não Paginável de fl. 6158, observa que com seu número “é possível verificar, no site da Secretaria da Fazenda de Pernambuco, a que se refere a nota fiscal relativa a ele” e assim constatar que “trata-se, indiscutivelmente, do produto final da M&G Polímeros, a Resina PET comercializada sob o nome de Cleartuf Max” que estava sendo transportado para seu cliente final, que no caso, é a AMCOR Embalagens da Amazônia S/A. Registra então que “os custos aqui

incluídos referem-se à operação de venda que, mesmo na acepção utilizada pela Receita Federal (...), dá direito ao crédito de PIS e COFINS”.

Já foram anteriormente analisados e não acolhidos os argumentos relativos às glosas de despesas com armazenagem e frete de matérias-primas, especialmente importadas, e também os relativos ao transporte de produtos acabados para armazéns ou para sua filial localizada em São Paulo.

Quanto às despesas registradas na rubrica “transport cost”, a leitura das alegações da impugnante leva, de imediato, a uma equivocada percepção dos fatos em exame. Com efeito, da leitura deste ponto da impugnação depreende-se que: a) todos os créditos relativos a despesas registradas como “transport cost” foram, indiscriminadamente, glosadas pela fiscalização; b) todas as despesas registradas como “transport cost” são despesas com fretes incorridos em operações de vendas.

Todavia, examinando a planilha eletrônica denominada “DOC 51 – ARMAZ E FRETE (EFD)”, elaborada pela fiscalização em complemento ao Relatório Fiscal, e juntada aos autos por meio Termo de Anexação de Arquivo não Paginável de fl. 5565, verifica-se que na verdade não ocorreu a glosa indiscriminada das despesas registradas na rubrica “transport cost”, como pretende fazer crer a impugnante; ao contrário, foram autorizados pelos Auditores-Fiscais créditos relativos a inúmeras operações registradas como “transport cost”, num valor total (da base de cálculo dos créditos) de R\$ 18.999.066,29. E também se verifica que muitas das operações registradas nesta rubrica não se referem a fretes nas operações de venda, correspondendo, na verdade, a despesas com fretes entre os estabelecimentos da contribuinte, ou ainda frete relativo a transporte de produto acabado da fábrica para armazéns onde fica estocado até que a venda efetivamente ocorra.

Assim como nas demais planilhas, também nesta a fiscalização informou os motivos das glosas de forma individualizada, para cada operação em que houve glosa total ou parcial. Examinando estas justificativas, bem como as demais informações das operações glosadas, verificamos que no tocante às despesas com armazenagem e frete, houve glosas relativas a despesas com frete entre estabelecimentos da contribuinte, frete de container vazio, frete de armazém para o estabelecimento industrial, bem como deste para armazém, despesas de pedágio, entre outras. No caso específico das despesas registradas como “transport cost”, as glosas recaíram sobre frete entre estabelecimentos da contribuinte, despesas com armazenagem de insumo, despesas com serviços de desmontagem e limpeza de container etc., tendo ocorrido também glosas por falta de atendimento ao item 14 do Termo de Início de Procedimento Fiscal.

Oportuno registrar que, por meio do Termo de Anexação de Arquivo não Paginável de fl. 6158, a contribuinte juntou uma pasta denominada “Doc 12 – Notas Fiscais Transport Cost”, que contém 12 documentos em formato “PDF”, supostamente destinados a comprovar suas alegações relativas ao tema em exame. Estes

documentos são cópias de 11 Conhecimentos de Transporte Eletrônicos (CTE) e de um Documento Auxiliar de Nota Fiscal Eletrônica (DANFE), relacionados a um dos CTE. Veja-se, como exemplo, os motivos das glosas relativas aos CTE apresentados pela contribuinte na referida pasta:

- Os CTE nº 3726, nº 1279 e nº 25560 foram glosados por se referirem a transporte da fábrica para a filial localizada em São Paulo, conforme linhas 29448, 21442 e 29597 da planilha eletrônica “DOC 51 – ARMAZ E FRETE(EFD)”;*
- Os CTE nº 5423, nº 5544, nº 4914, nº 25501 e nº 5543 foram glosados por não atendimento ao item 14 do TIPF, conforme as linhas 27381, 26447, 29487, 29596 e 26458 da planilha eletrônica “DOC 51 – ARMAZ E FRETE (EFD)”;*
- Os CTE nº 8550 e nº 8951 foram glosados por não atendimento ao item 14 do TIPF, conforme as linhas 29145 e 29492 da planilha eletrônica “DOC 51 – ARMAZ E FRETE (EFD)”, mas a leitura dos referidos CTE permite constatar que, mesmo que a intimação tivesse sido atendida, os créditos deveriam ser glosados, pois se referem a frete de transporte da fábrica para armazém;*
- O CTE nº 9624 foi glosado por não atendimento ao item 14 do TIPF, conforme a linha 28431 da planilha eletrônica “DOC 51 – ARMAZ E FRETE (EFD)”, mas a leitura do CTE permite constatar que, mesmo que a intimação tivesse sido atendida, o crédito deveria ser glosado, pois em face do remetente e do destinatário, verifica-se que se trata de frete sobre insumo importado.*

Feitas estas observações acerca dos motivos das glosas relativas aos CTE juntados à impugnação, é relevante reiterarmos que todas as glosas foram justificadas pela fiscalização. Se a contribuinte discorda das justificativas apresentadas pelos Auditores-Fiscais, deveria ter apontado os motivos de sua divergência para cada glosa de que discordasse, e apresentado documentos comprobatórios de suas alegações. Os argumentos apresentados em outros pontos da impugnação em defesa do direito a créditos sobre armazenagem e frete de insumos importados, sobre frete interno (entre seus distintos estabelecimentos), bem como sobre fretes relativos a transporte de produtos acabados da fábrica para armazém, foram já analisados neste voto, e não foram acolhidos.

No tocante às glosas por não atendimento ao item 14 do Termo de Início de Procedimento Fiscal – TIPF, salientamos que, conforme já dito, compete ao sujeito passivo a comprovação da legitimidade dos créditos da não cumulatividade. Ao não atender à intimação da fiscalização, a contribuinte não logrou comprovar a legitimidade dos créditos no decorrer do procedimento fiscal. Poderia, ainda, ter feito tal comprovação quando impugnou os Autos de Infração. Contudo, novamente não o fez, preferindo as alegações genéricas acima mencionadas no sentido de que as glosas teriam recaído de forma indiscriminada sobre todos os créditos registrados como “transport cost” e que todos os créditos assim registrados se refeririam a despesas com armazenagem e frete nas operações de venda, alegações estas que, como vimos, não correspondem aos fatos efetivamente ocorridos.

Assim, as glosas, que foram corretas posto que durante a ação fiscal a contribuinte não logrou comprovar a legitimidade dos créditos, não podem agora ser revertidas porque, também na impugnação, esta legitimidade não restou comprovada.

É o que passo a apreciar.

Aqui, novamente, verifica-se uma inegável questão fático-probatória que antecede a própria análise do direito creditório, uma vez que a recorrente alega que a rubrica *transport cost* contempla diversos fretes na operação de venda, os quais teriam sido indevidamente glosados, e, por outro lado, o v. acórdão recorrido apesar de contestar a alegação da recorrente, reconhece que diversas despesas foram registradas como “transport cost”, tendo as glosas recaídos sobre frete entre estabelecimentos da contribuinte, despesas com armazenagem de insumo, despesas com serviços de desmontagem e limpeza de container, e também tendo ocorrido glosas por falta de atendimento ao item 14 do Termo de Início de Procedimento Fiscal.

Assim, considerando que (i) a recorrente alega que a rubrica *transport cost* contempla diversos fretes na operação de venda, os quais teriam sido indevidamente glosados, (ii) o v. acórdão recorrido contesta a alegação da contribuinte, mas reconhece a existência de diversas despesas registradas como *transport cost*, o que exige uma adequada discriminação das glosas para permitir o julgamento do mérito do direito creditório controvertido, (iii) se tratar de matéria eminentemente fático-probatória, que demanda análise detida das glosas efetuadas pela fiscalização em cotejo com as alegações da recorrente, e (iv) diante da necessidade de tal questão ser devidamente esclarecida pela autoridade fiscal; julgo ser prudente, nos termos do art. 29 do Decreto nº 70.235/1972, baixar o presente processo em diligência para que a unidade de origem (DRF) analise a alegação da recorrente de que a rubrica *transport cost* contempla diversos fretes na operação de venda, os quais teriam sido indevidamente glosados, intimando a empresa para apresentar eventual documentação que entenda necessário, bem como, discrimine as glosas efetuadas relativas à rubrica *transport cost*, apontando individualizadamente os fundamentos para cada glosa, de modo a permitir um adequado julgamento do mérito do direito creditório controvertido, e indicando eventuais retificações na base dos créditos reconhecidos.

Frise-se que o entendimento exarado na presente resolução não implica julgamento antecipado do mérito, especialmente, por se tratar dos fundamentos exarados pelo relator para fundamentar o cabimento da resolução, de modo que o julgamento do recurso deve aguardar o retorno da diligência nos termos propostos.

5 SÍNTESE DA RESOLUÇÃO

Diante de todo o exposto, julgo ser prudente, nos termos do art. 29 do Decreto nº 70.235/1972, baixar o presente processo em diligência para que a unidade de origem (DRF):

1) no que se refere ao item 1, analise integralmente os créditos apropriados pela recorrente, no período fiscalizado, com base no conceito de insumo fixado pelo Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do REsp nº 1.221.170, em sede de Recurso Repetitivo, considerando toda documentação colacionada aos autos, intimando a recorrente para apresentar eventual documentação distinta que entenda necessária, a fim de comprovar o atendimento aos critérios de essencialidade e relevância em relação aos itens contestados pela fiscalização.

2) no que se refere ao item 2, analise a alegação da recorrente de que houve a exclusão indevida de créditos apropriados sobre bens e serviços utilizados na manutenção de máquinas, sem a devida glosa prévia ou motivação no Relatório Fiscal, indicando se os valores foram efetivamente deduzidos da base de créditos apurados pela recorrente no período autuado e, em caso positivo, se houve a devida motivação das glosas;

3) no que se refere ao item 3, analise a alegação da recorrente de que houve a utilização de valores equivocados na apuração dos créditos mantidos pela fiscalização, o que pode ter culminado em glosa a maior que o devido, justificando fundamentadamente o procedimento adotado pela autoridade fiscal no cálculo dos créditos apurados no período autuado e, se for o caso, indicando eventuais retificações na base dos créditos reconhecidos;

4) no que se refere ao item 4, analise a alegação da recorrente de que a rubrica *transport cost* contempla diversos fretes na operação de venda, os quais teriam sido indevidamente glosados, intimando a empresa para apresentar eventual documentação que entenda necessário, bem como, discrimine as glosas efetuadas relativas à rubrica *transport cost*, apontando individualizadamente os fundamentos para cada glosa, de modo a permitir um adequado julgamento do mérito do direito creditório controvertido, e indicando eventuais retificações na base dos créditos reconhecidos.

5) por fim, elabore relatório conclusivo relativo a todos os itens, apontando eventuais retificações na base de cálculo dos créditos ou na base das glosas, e suas repercussões no direito creditório pleiteado;

6) encerrada a instrução processual, intime a Recorrente para, caso deseje, manifeste-se no prazo de 30 (trinta) dias, antes da devolução do processo para este Colegiado, para prosseguimento do feito.

CONCLUSÃO

Por todo exposto, voto por converter o julgamento em diligência, nos termos do voto.

Assinado Digitalmente

RESOLUÇÃO 3101-000.802 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 10480.726477/2017-73

Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues

DOCUMENTO VALIDADO