MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10640.721018/2009-11

Processo nº	10640.721018/2009-11
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**3402-010.759 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	25 de julho de 2023
Recorrente	LSM BRASIL S.A
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Data do fato gerador: 27/06/2007

CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 62 DO ANEXO II DO RICARF.

O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, conforme decidido no REsp 1.221.170/PR, julgado na sistemática de recursos repetitivos, cuja decisão deve ser reproduzida no âmbito deste Conselho.

DESPESAS COM SERVIÇOS PORTUÁRIOS DIVERSOS. NÃO SUBSUNÇÃO AO CONCEITO DE INSUMOS. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL PARA CREDITAMENTO.

A jurisprudência majoritária do CARF sustenta que o conceito de insumos, no âmbito das contribuições não-cumulativas. pressupõe a relação de pertinência entre os gastos com bens e serviços e o limite espaço-temporal do processo produtivo. Em outras palavras, não podem ser considerados insumos aqueles bens ou serviços que venham a ser consumidos antes de iniciado o processo ou depois que ele tenha se consumado. Despesas portuárias não se subsumem ao conceito de insumos para fins de creditamento das contribuições não-cumulativas, uma vez que tais gastos, inconfundíveis com os gastos com frete e armazenagem nas operações de comercialização - para os quais há expressa previsão normativa para seu creditamento -, são atinentes a serviços ocorridos após o fim do ciclo de produção, não gerando, portanto, direito a crédito.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. ÔNUS PROBATÓRIO.

Cabe à Recorrente o ônus de provar o direito creditório alegado perante a Administração Tributária, em especial no caso de pedido de restituição decorrente de contribuição recolhida indevidamente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para reverter as glosas nos termos apurados no relatório de diligência fiscal e reconhecer o crédito de COFINS não cumulativo no montante de

R$351.652,62 (trezentos e cinquenta e um mil, seiscentos e cinquenta e dois reais e sessenta e dois centavos).

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lazaro Antonio Souza Soares, Alexandre Freitas Costa, Jorge Luis Cabral, Renata da Silveira Bilhim, Marina Righi Rodrigues Lara, Cynthia Elena de Campos, Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente o conselheiro Carlos Frederico Schwochow de Miranda.

Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório constante na resolução nº 3402002.592, proferida por esta colenda turma colegiada, com os devidos acréscimos:

> Trata o presente processo de PER relativo a créditos de PIS/COFINS (Mercado Externo – exportação). Posteriormente, foram transmitidos DCOMPs vinculadas ao referido PER, cujos débitos se encontram controlados no processo apensado.
>
> A DRF Juiz de Fora emitiu despacho decisório reconhecendo parcialmente o direito creditório pleiteado, homologando parcialmente as compensações constantes das DCOMPs vinculadas, autorizando o ressarcimento de eventual saldo credor, após efetuar as compensações vinculadas ao referido crédito. A fiscalização da DRF Juiz de Fora glosou parte dos créditos pleiteados, aplicando o conceito restritivo de insumo conforme determinava as INs SRF 247/2002 e 404/2004.
>
> Inconformada com as glosas efetuadas pela fiscalização, a empresa apresentou sua manifestação de inconformidade, com cópias das notas fiscais que, segundo seu entendimento, dariam respaldo aos créditos contabilizados.
>
> Por meio de despacho, a DRJ de Juiz de Fora determinou a realização de diligência para a autoridade preparadora, "*para com base: nas notas fiscais, anexadas à manifestação de inconformidade, nos registros da empresa, em suas instalações físicas e ainda na atividade por ela realizada, identificar as notas fiscais que efetivamente geram crédito de PIS/Cofins, elaborando demonstrativo com os valores que, porventura, venham a ser reconhecidos".*
>
> A Seção de Fiscalização da DRF Juiz de Fora elaborou informação fiscal onde justifica, de forma detalhada, a manutenção integral das glosas realizadas. A interessada apresentou razões adicionais de defesa, contestando as alegações fiscais.
>
> A 2ª Turma da DRJ Juiz de Fora julgou parcialmente procedente a manifestação de inconformidade interposta e reconheceu parcialmente o direito creditório.
>
> Devidamente cientificado da decisão de primeira instância, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, alegando a existência de seu direito creditório decorrente da aplicação equivocada do conceito de insumo por parte da RFB e da DRJ e a necessidade de trabalhos adicionais por parte da RFB para apurar seu direito creditório. Apresenta demonstrativos e esclarecimentos adicionais e contesta o resultado da diligência determinada pela DRJ e o acórdão recorrido.
>
> O processo foi encaminhado a este Conselho e posteriormente distribuído a este Relator, mediante sorteio.

Original

Este Colegiado, em sessão realizada no dia 28 de julho de 2020, resolveu converter o julgamento em diligência por entender que o processo não se encontrava maduro para julgamento pois necessitava que a Autoridade Preparadora intimasse o Contribuinte a esclarecer alguns questionamentos postos pelo Colegiado e adequasse as glosas ao Parecer Normativo COSIT nº5/2018. Bem como, que informasse se houve a adesão da recorrente ao Programa Especial de Regularização Tributária – PERT e a desistência prévia do recurso administrativo em análise.

O Contribuinte, devidamente cientificado, manifesta-se sobre os resultados da diligência fiscal com argumentos contra a manutenção de parte da glosa relativa a despesas com exportações.

Cumprida a solicitação do Colegiado, o processo foi a mim devolvido para ser incluído em sessão de julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Pedro Sousa Bispo, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele se deve conhecer.

Conforme se depreende da leitura dos autos, a lide trata de pedido de ressarcimento de COFINS não-cumulativo vinculada à receita no mercado interno de produtos tributados à alíquota zero ou à exportação do 1º trimestre de 2007, com pedidos de compensação atrelados, que foi indeferido parcialmente pela Unidade de Origem uma vez que se identificou a exclusão indevida de créditos sobre diversos custos/despesas.

Inicialmente, cabe esclarecer que a Recorrente é pessoa jurídica de direito privado que tem como atividade precípua a metalurgia do alumínio e suas ligas, com saídas destinadas ao mercado interno e externo.

Feitas essas breves considerações para melhor entendimento das matérias em debate, passa-se à análise das pretensões da Recorrente em suas preliminares e mérito.

Preliminar de Nulidade

A Recorrente solicita a nulidade do despacho decisório pela ausência de fundamentação dos motivos que ensejaram a glosa de créditos.

Segundo argumenta, o Auditor teria deixado de especificar as glosas efetuadas por natureza da despesa e nota fiscal, o que teria causado prejuízos ao seu direito de defesa, posto que a impossibilitou elaborar argumentos capazes de discutir adequadamente a manutenção do direito creditório.

Sem razão a Recorrente.

Conforme se constata no Relatório Fiscal, que fundamentou o despacho decisório, há o planilha constante no anexo 2, na qual são discriminadas todas as notas fiscais de serviços que tiveram o crédito negado, inclusive nela há a indicação da linha da DACON, o que possibilita identificar a natureza da despesa/custo glosado.

Original

Ademais o processo foi baixado por duas vezes em diligência (uma na DRJ e uma no CARF) para que fossem esclarecidos diversos aspectos das glosas e em todas o Contribuinte se manifestou, sendo assegurado o seu direito a plena defesa nos autos,

Entendo que o procedimento fiscal apresenta suficiente fundamentação fática e jurídica motivadoras das glosas de créditos, bem como há nos autos as planilhas e documentos lastreadores do entendimento da Autoridade Fiscal para negar o ressarcimento pleiteado.

Dessa forma, não se declara a nulidade pois inexistiu prejuízo à defesa.

Conceito de Insumo

No que concerne aos bens e serviços utilizados como insumos, a Recorrente sustenta que a glosa de créditos efetuadas e ratificadas pelos julgadores da DRJ, em igual sentido, ancoraram-se em uma interpretação restritiva do conceito de "insumo" para PIS e COFINS, a qual não se coaduna com o princípio da não cumulatividade previsto no parágrafo 12 do artigo 195 da Constituição Federal, a exemplo da posição de expoentes da Doutrina e dos mais recentes julgados proferidos pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF.

Para melhor compreensão da matérias envolvida, por oportuno, deve-se apresentar preliminarmente a delimitação do conceito de insumo hodiernamente aplicável às contribuições em comento (COFINS e PIS/PASEP) e em consonância com os artigos 3º, inciso II, das Leis nº10.637/02 e 10.833/03, com o objetivo de se saber quais são os insumos que conferem ao contribuinte o direito de apropriar créditos sobre suas respectivas aquisições.

Após intensos debates ocorridos nas turmas colegiadas do CARF, a maioria dos Conselheiros adotou uma posição intermediária quanto ao alcance do conceito de insumo, não tão restritivo quanto o presente na legislação de IPI e não excessivamente alargado como aquele presente na legislação de IRPJ. Nessa direção, a maioria dos Conselheiros têm aceitado os créditos relativos a bens e serviços utilizados como insumos que são pertinentes e essenciais ao processo produtivo ou à prestação de serviços, ainda que eles sejam empregados indiretamente.

Transcrevo parcialmente as ementas de acórdãos deste Colegiado que referendam o entendimento adotado quanto ao conceito de insumo:

> REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMOS. CONCEITO.
>
> No regime não cumulativo das contribuições o conteúdo semântico de "insumo" é mais amplo do que aquele da legislação do IPI e mais restrito do que aquele da legislação do imposto de renda, abrangendo apenas os "bens e serviços" que integram o custo de produção.
>
> (Acórdão 3402-003.169, Rel. Cons. Antônio Carlos Atulim, sessão de 20.jul.2016)
>
> CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMO. CONCEITO.
>
> O conceito de insumo na legislação referente à Contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS não guarda correspondência com o extraído da legislação do IPI (demasiadamente restritivo) ou do IR (excessivamente alargado). Em atendimento ao comando legal, o insumo deve ser necessário ao processo produtivo/fabril, e, consequentemente, à obtenção do produto final. (...).
>
> (Acórdão 3403003.166, Rel. Cons. Rosaldo Trevisan, unânime em relação à matéria, sessão de 20.ago.2014)

Essa questão também já foi definitivamente resolvida pelo STJ, no Resp nº 1.221.170/PR**,** sob julgamento no rito do art. 543C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), que estabeleceu conceito de insumo que se amolda aquele que vinha sendo usado

Original

pelas turmas do CARF, tendo como diretrizes os critérios da essencialidade e/ou relevância. Reproduzo a ementa do julgado que expressa o entendimento do STJ:

> TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, QUE TRADUZ PROPÓSITO RESTRITIVO E DESVIRTUADOR DO SEU ALCANCE LEGAL. DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE PARCIALMENTE CONHECIDO, E, NESTA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO, SOB O RITO DO ART. 543C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEGUINTES DO CPC/2015).
>
> 1. Para efeito do creditamento relativo às contribuições denominadas PIS e COFINS, a definição restritiva da compreensão de insumo, proposta na IN 247/2002 e na IN 404/2004, ambas da SRF, efetivamente desrespeita o comando contido no art. 3o., II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, que contém rol exemplificativo.
>
> 2. O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.
>
> 3. Recurso Especial representativo da controvérsia parcialmente conhecido e, nesta extensão, parcialmente provido, para determinar o retorno dos autos à instância de origem, a fim de que se aprecie, em cotejo com o objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos relativos a custo e despesas com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual-EPI.
>
> 4. Sob o rito do art. 543C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), assentam-se as seguintes teses: (a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de terminado item bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.

Vale reproduzir o voto da Ministra **Regina Helena Costa, que considerou os seguintes conceitos de essencialidade ou relevância** da despesa, que deve ser seguido por este Conselho:

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

Dessa forma, para se decidir quanto ao direito ao crédito de PIS e da COFINS não-cumulativo é necessário que cada item reivindicado como insumo seja analisado em consonância com o conceito de insumo fundado nos critérios de essencialidade e/ou relevância definidos pelo STJ, ou mesmo, se não se trata de hipótese de vedação ao creditamento ou de

Original

outras previsões específicas constantes nas Leis nºs 10.637/2002, 10.833/2003 e 10.865/2005, para então se definir a possibilidade de aproveitamento do crédito.

Embora o referido Acórdão do STJ não tenha transitado em julgado, de forma que, pelo Regimento Interno do CARF, ainda não vincularia os membros do CARF, a Procuradoria da Fazenda Nacional expediu a Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF[1], com a aprovação da dispensa de contestação e recursos sobre o tema, com fulcro no art. 19, IV, da Lei nº 10.522, de 2002, [2] c/c o art. 2º, V, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, o que vincula a Receita Federal nos atos de sua competência.

---

[1] Portaria Conjunta PGFN /RFB nº1, de 12 de fevereiro de 2014 (Publicado(a) no DOU de 17/02/2014, seção 1, página 20)

Art. 3º Na hipótese de decisão desfavorável à Fazenda Nacional, proferida na forma prevista nos arts. 543-B e 543-C do CPC, a PGFN informará à RFB, por meio de Nota Explicativa, sobre a inclusão ou não da matéria na lista de dispensa de contestar e recorrer, para fins de aplicação do disposto nos §§ 4º, 5º e 7º do art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e nos Pareceres PGFN/CDA nº 2.025, de 27 de outubro de 2011, e PGFN/CDA/CRJ nº 396, de 11 de março de 2013.

§ 1º A Nota Explicativa a que se refere o caput conterá também orientações sobre eventual questionamento feito pela RFB nos termos do § 2º do art. 2º e delimitará as situações a serem abrangidas pela decisão, informando sobre a existência de pedido de modulação de efeitos.

§ 2º O prazo para o envio da Nota a que se refere o caput será de 30 (trinta) dias, contado do dia útil seguinte ao termo final do prazo estabelecido no § 2º do art. 2º, ou da data de recebimento de eventual questionamento feito pela RFB, se este ocorrer antes.

§ 3º A vinculação das atividades da RFB aos entendimentos desfavoráveis proferidos sob a sistemática dos arts. 543-B e 543-C do CPC ocorrerá a partir da ciência da manifestação a que se refere o caput.

§ 4º A Nota Explicativa a que se refere o caput será publicada no sítio da RFB na Internet.

§ 5º Havendo pedido de modulação de efeitos da decisão, a PGFN comunicará à RFB o seu resultado, detalhando o momento em que a nova interpretação jurídica prevaleceu e o tratamento a ser dado aos lançamentos já efetuados e aos pedidos de restituição, reembolso, ressarcimento e compensação.

(...)

[2] LEI No 10.522, DE 19 DE JULHO DE 2002.

Art. 19. Fica a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional autorizada a não contestar, a não interpor recurso ou a desistir do que tenha sido interposto, desde que inexista outro fundamento relevante, na hipótese de a decisão versar sobre: (Redação dada pela Lei nº 11.033, de 2004)

(...)

II - matérias que, em virtude de jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal Federal, do Superior Tribunal de Justiça, do Tribunal Superior do Trabalho e do Tribunal Superior Eleitoral, sejam objeto de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda; (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

III -(VETADO). (Incluído pela Lei nº 12.788, de 2013)

IV - matérias decididas de modo desfavorável à Fazenda Nacional pelo Supremo Tribunal Federal, em sede de julgamento realizado nos termos do art. 543-B da Lei no 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil; (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)

V - matérias decididas de modo desfavorável à Fazenda Nacional pelo Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos art. 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil, com exceção daquelas que ainda possam ser objeto de apreciação pelo Supremo Tribunal Federal. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)

(...)

§ 4o A Secretaria da Receita Federal do Brasil não constituirá os créditos tributários relativos às matérias de que tratam os incisos II, IV e V do caput, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput. (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

§ 5o As unidades da Secretaria da Receita Federal do Brasil deverão reproduzir, em suas decisões sobre as matérias a que se refere o caput, o entendimento adotado nas decisões definitivas de mérito, que versem sobre essas matérias, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput. (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

Original

Nesse mesmo sentido, a Secretaria da Receita Federal do Brasil emitiu o Parecer Normativo nº 5/2018, com a seguinte ementa:

> Ementa. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. COFINS. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDA NO RESP 1.221.170/PR. ANÁLISE E APLICAÇÕES.
>
> Conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170/PR, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica.
>
> Consoante a tese acordada na decisão judicial em comento:
>
> a) o "critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço":
>
> a.1) "constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço"; a.2) "ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência"; b) já o critério da relevância "é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja":
>
> b.1) "pelas singularidades de cada cadeia produtiva"; b.2) "por imposição legal".
>
> Dispositivos Legais. Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso II; Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso II.

No caso concreto, observa-se que o Auditor Fiscal e o acórdão recorrido aplicaram integralmente o conceito mais restritivo aos insumos – aquele que se extrai dos atos normativos expedidos pela RFB (Instruções Normativas da SRF ns.247/2002 e 404/2004), já declarados ilegais pela decisão do STJ sob o rito do art. 543C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015). Assim, em face da superveniência do REsp nº 1.221.170/PR, carecem os autos da comprovação do eventual enquadramento dos itens glosados no conceito de insumo segundo os critérios da *essencialidade* ou *relevância*.

Este Colegiado, em sessão realizada no dia 28 de julho de 2020, resolveu converter o julgamento em diligência por entender que o processo não se encontrava maduro para julgamento pois necessitava que a autoridade preparadora reavaliasse as glosas efetuadas em vista dos conceitos de essencialidade e relevância, estabelecidos no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, e do conceito de insumo delimitado no Parecer Normativo Cosit nº05/2018. Bem como, que informasse se houve a adesão da Recorrente ao Programa Especial de Regularização Tributária – PERT e a desistência prévia do recurso administrativo em análise.

A Unidade de Origem apresentou as seguintes conclusões quanto a adesão ao PERT e aos insumos reanalisados, em vista do Parecer Normativo Cosit nº05/2018 e quanto a sua essencialidade e relevância para o processo de produção ou prestação de serviço:

> (...)
>
> Com relação ao item 1 do nosso Termo de Intimação I, a empresa respondeu:
>
> "Os débitos decorrentes da não homologação das compensações vinculadas aos direitos creditórios em discussão nas Manifestações de Inconformidades, cujos processos de

---

§ 6o - (VETADO). (Incluído pela Lei nº 12.788, de 2013)

§ 7o Na hipótese de créditos tributários já constituídos, a autoridade lançadora deverá rever de ofício o lançamento, para efeito de alterar total ou parcialmente o crédito tributário, conforme o caso, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)

Original

controle estão elencados na intimação, NÃO foram incluídos no PERT. Por isso, também não houve desistência das discussões administrativas.

Note-se que a inclusão dos débitos se daria pelos respectivos processos de controle do débito, cujo número é distinto do processo de crédito, ou, ainda, de acordo com o código e discriminação do tributo; ambas as informações foram novamente cruzadas com o recibo de consolidação do PERT, e com os despachos decisórios de revisão de consolidação do PERT, por meio dos quais a RFB consolidou mais débitos no programa de regularização. Ressalte-se que o PERT já foi totalmente adimplido pela contribuinte, estando todos aqueles débitos extintos pelo pagamento no âmbito do PERT."

3) ANÁLISE DOS CRÉDITOS - RECURSO VOLUNTÁRIO

A análise da legitimidade dos créditos pleiteados no PER nº 12847.60043.270607.1.1.09-6383, relativos à Cofins no regime não-cumulativo do 1º trimestre de 2007, no valor de R$ 406.971,90, foi descrita no, já citado, Relatório Fiscal de 10/06/2011.

• Item 1 do Relatório Fiscal – Glosas de valores pleiteados no PER maiores que os do Dacon – Valor glosado de R$ 47.639,65;

• Item 2 do Relatório Fiscal – Glosas nos créditos de Prestação de Serviços – valor glosado de R$ 115.169,66.

Essas glosas somadas montam a R$ 162.809,31. Assim do valor pleiteado de R$ 406.971,90, foi reconhecido o direito creditório de R$ 244.162,59.

Importante citar que o contribuinte não contestou as glosas do *"Item 1"* do Relatório Fiscal de 10/06/2011, nem na manifestação de Inconformidade junto à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento nem no recurso voluntário junto ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF). Neste último afirma ele, à fl. 462, que o recurso é sobre o item 2 do Relatório Fiscal, que transcrevemos:

"A Recorrente apresentou manifestação de inconformidade acerca da glosa realizada conforme anexo II do Relatório Fiscal. Consta do acórdão acima referenciado, que as autoridades fiscais entenderam por bem acrescer ao direito creditório da manifestante o importe de R$ 3.847,58 (três mil oitocentos e quarenta e sete reais e cinquenta e oito centavos).

Assim, os créditos tributários em discussão no presente recurso voluntário perfazem a quantia de R$ 111.322,08 (cento e onze, trezentos e vinte e dois reais e oito centavos), conforme o quadro abaixo:

Crédito Pleiteado	406.971,90	
Crédito Reconhecido pela RFB	244.162,59	
Crédito não reconhecido pela RFB	162.809,31	
Glosa 1	47.639,65	Anexo I - Crédito tomados a maior na conta gráfica
Glosa 2	115.169,66	Anexo II - Crédito sobre insumos (Art. 3º, II, da Lei 10.833/03)
Valor da glosa admitido como indevido pela DJR	3.847,58	
Glosa em contestação CARF	111.322,08	

Vemos, portanto, que a contestação da empresa se refere exclusivamente ao *Item 2 do Relatório Fiscal de 10/06/2011,* totalizando R$ 111.322,08, já descontado o valor de R$3.847,58 admitido como crédito na decisão de primeira instância.

No recurso voluntário da empresa ao CARF, contra a decisão da DRJ, foi, também, apresentada tabela (fl. 507) com as glosas efetuadas por esta Fiscalização. Nessa tabela, que reproduzimos a seguir, a empresa separou as glosas por tipos de serviços, a seu critério:

Original

COFINS - Resumo do crédito apurado no trimestre		
APLICAÇÃO	**TOTAL (1°trimestre 2007)**	**Anexos**
PASSÍVEIS DE CREDITO COFINS (utilizados como insumos)	112.308,18	
Ativo imobilizado produtivo	-	
Benfeitorias em imóvel próprio ou de terceiros	1.040,10	1
Bens utilizados como insumo	-	
Energia elétrica	-	
Locações de Máquinas e Equipamentos	4.982,65	2
Relacionados à Exportação	5.464,35	3
Serviços de manutenção produtiva	10.854,89	4
Serviços utilizados como insumo	89.966,19	5
Outros insumos essenciais a atividade produtiva (limpeza e efluentes)	-	
NÃO PASSÍVEIS DE CREDITO COFINS (não utilizados como insumos]	2.833,26	
Serviços não utilizados como insumo	2.833,26	6
TOTAL	115.141,43	

Como se vê a empresa admite que o valor de R$ 2.833,26 não é passível de crédito. E pleiteia o reconhecimento adicional do crédito no valor de R$ 112.308,18, ao já reconhecido anteriormente.

Entendemos, que à luz do PN 5/2018, são aceitas como créditos para a Cofins no regime não-cumulativo, todas as parcelas do quadro imediatamente anterior, exceto quanto ao item *"Relacionados à Exportação"* que somam R$ 5.464,35 e cujos detalhes encontram-se no Anexo 3 ao Recurso Voluntário (fl. 529) e sobre o qual discorreremos a seguir.

4) SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS

4.1) Análise de Insumos/fretes/armazenagem produção exportação

Para começar, reproduzimos do PN 05/2018 parte da sua ementa:

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

Consoante a tese acordada na decisão judicial em comento:

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

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

Original

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

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

b.1) "pelas singularidades de cada cadeia produtiva";

b.2) "por imposição legal".

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

Em outras palavras, não podem ser considerados insumos aqueles bens ou serviços que venham a ser consumidos antes de iniciado o processo ou depois que ele tenha se consumado. Entendemos, assim, que não podem ser considerados insumos, pois ocorrem em fase posterior, os serviços aduaneiros relativos à exportação, exceção feita ao frete que aceitaremos para crédito das contribuições não-cumulativas.

Para embasar nossa interpretação citamos a ementa do Acórdão nº **3402-007.708** – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária de 23/09/2020 do CARF, que traz:

"REGIME DE APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. GASTOS COM DESPACHANTE ADUANEIRO. CRÉDITOS DE INSUMOS. IMPOSSIBILIDADE.

Despesas incorridas com serviços de despachante aduaneiro, por não serem utilizados no processo produtivo do contribuinte e nem serem essenciais ou relevantes ao processo produtivo, não geram créditos do PIS/Pasep no regime não cumulativo. Ausência de previsão legal. "

No mesmo sentido, em decisão a recurso voluntário, a 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária do CARF em seu Acórdão nº3302-007.594, traz em sua ementa de 25 de setembro de 2019:

"...

DESPESAS COM SERVIÇOS PORTUÁRIOS DIVERSOS. NÃO SUBSUNÇÀO AO CONCEITO DE INSUMOS. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL PARA CREDITAMENTO.

A jurisprudência majoritária do CARF sustenta que o conceito de insumos, no âmbito das contribuições não-cumulativas. pressupõe a relação de pertinência entre os gastos com bens e serviços e o limite espaço-temporal do processo produtivo. Em outras palavras, não podem ser considerados insumos aqueles bens ou serviços que venham a ser consumidos antes de iniciado o processo ou depois que ele tenha se consumado. Despesas portuárias não se subsumem ao conceito de insumos para fins de creditamento das contribuições não-cumulativas, uma vez que tais gastos, inconfundíveis com os gastos com frete e armazenagem nas operações de comercialização - para os quais há expressa previsão normativa para seu creditamento -, são atinentes a serviços ocorridos após o fim do ciclo de produção, não gerando, portanto, direito a crédito.

...."

Ainda, em decisão a recurso voluntário, a 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária do CARF em seu Acórdão nº **3402-007.175**, traz em sua ementa de 17 de dezembro de 2019:

"...

SERVIÇOS DE CAPATAZIA, AGENCIAMENTO, ASSESSORIA, TAXAS DE LIBERAÇÃO E DESPACHO ADUANEIRO. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. IMPOSSIBILIDADE.

Original

> Os serviços de capatazia, agenciamento, assessoria, taxas de liberação e despacho aduaneiro, por não serem utilizados no processo produtivo, não geram créditos de COFINS no regime não-cumulativo, por absoluta falta de previsão legal. Tampouco se enquadram como armazenagem de mercadoria na operação de venda, pois somente se consideram despesas com armazenagem aquelas despesas com guarda de mercadoria; não se incluindo nesse conceito as referidas despesas.
>
> ..."

4.2) Geramos o **ANEXO ÚNICO** ao presente Relatório Fiscal com as informações extraídas do Anexo 3 do Recurso Voluntário, relacionando apenas as despesas que não aceitamos para crédito da Cofins no regime não-cumulativo, cuja justificativa apresentamos a seguir. Nesse **ANEXO ÚNICO** acrescentamos uma coluna indicando a folha onde cada nota fiscal está juntada ao presente processo.

Foram mantidos no **ANEXO ÚNICO** apenas as parcelas das notas fiscais relativas às despesas aduaneiras (aproveitados pela empresa como serviços utilizados como insumos). Permanecem mantidos os créditos das parcelas relativas a despesas com frete, cujos créditos já havíamos aceitado na Fiscalização de análise do PER.

Para melhor demonstração da correção das glosas relacionadas no **ANEXO ÚNICO**, enviamos à empresa, em 13/05/2021, o Termo de Intimação II – Diligência, intimando-a a:

> 1) Apresentar cópias legíveis (em arquivo pdf) das notas fiscais relacionadas em cada um dos 7(sete) anexos a este Termo de Intimação, citados na tabela a seguir, extraídos de cada recurso voluntário informado nessa mesma tabela.

Anexo a este Termo:	*Processo relacionado*	*Contribuição*	*PA*	*Anexo ao recurso voluntário*	*Nº das folhas no processo*
Anexo A	*10640.720826/2009-53*	*Cofins*	*4º tri de 2005*	*Anexo 4*	*310 a 315*
Anexo B	*10640.720824/2009-64*	*PIS*	*1º tri de 2006*	*Anexo 7*	*458 a 460*
Anexo C	*10640.720819/2009-51*	*Cofins*	*2º tri de 2006*	*Anexo 3*	*422*
Anexo D	*10640.720829/2009-97*	*Cofins*	*3º tri de 2006*	*Anexo 4*	*387 a 394*
Anexo E	*10640.720835/2009-44*	*Cofins*	*4º tri de 2006*	*Anexo 4*	*370 a 375*
Anexo F	*10640.721018/2009-11*	*Cofins*	*1º tri de 2007*	*Anexo 3*	*529*
Anexo G	*10640.721020/2009-82*	*Cofins*	*2º tri de 2007*	*Anexo 5*	*506*

Na resposta a esse termo, com relação ao processo em análise, assim se manifestou o contribuinte:

> "Com relação ao **"Anexo F",** processo administrativo n° 10640.721018/2009-11, a Manifestante informa que localizou diversas Notas Fiscais, as quais encontram-se destacas de verde na planilha elencada abaixo (Doe. 04):

Original

Cód. Produto	Descrição conf. Registro de Entrda	Valor Contábil	VI COFINS	Base de Cálculo	Nota Fiscal	Notas Fiscais localizadas e juntadas aos autos em maio/21
0420CB01	OXIDO DE NIOBIO	1.800,65	136,85	1.800,65	2	ok
0420CB01	OXIDO DE NIOBIO	435,03	33,06	435,03	59	ok
0420CB01	OXIDO DE NIOBIO	2.175,65	165,35	2.175,65	72	
0420CB01	OXIDO DE NIOBIO	5.852,97	444,83	5.852,97	75	ok
0420CB01	OXIDO DE NIOBIO	2.377,38	180,68	2.377,38	83	
0420CB01	OXIDO DE NIOBIO	885,19	67,27	885,19	86	
0420CB01	OXIDO DE NIOBIO	2.193,80	166,73	2.193,80	92	

Cód. Produto	Descrição conf. Registro de Entrda	Valor Contábil	VI COFINS	Base de Cálculo	Nota Fiscal	Notas Fiscais localizadas e juntadas aos autos em maio/21
0420CB01	OXIDO DE NIOBIO	1.681,96	127,83	1.681,96	106	
0420CB01	OXIDO DE NIOBIO	1.989,21	151,18	1.989,21	124	
0420CB01	OXIDO DE NIOBIO	2.870,51	218,16	2.870,51	594	ok
0420CB01	OXIDO DE NIOBIO	2.100,30	159,62	2.100,30	712	ok
0420CA01	OXIDO DE TANTALO	2.536,00	192,74	2.536,00	739	ok
0420CA01	OXIDO DE TANTALO	200	15,2	200	1336	
0420CA01	OXIDO DE TANTALO	200	15,2	200	1349	
0420CA01	OXIDO DE TANTALO	200	15,2	200	1350	
0420CA01	OXIDO DE TANTALO	200	15,2	200	1352	
0420CA01	OXIDO DE TANTALO	200	15,2	200	1361	
0420CB01	OXIDO DE NIOBIO	459,15	34,9	459,15	1494	ok
0420CB01	OXIDO DE NIOBIO	2.184,39	166,01	2.184,39	5969	ok
0420CB01	OXIDO DE NIOBIO	3.630,00	275,88	3.630,00	5969	ok
2200002	CONCENTRADO DE	3.126,06	237,58	3.126,06	5983	ok
0420CA01	OXIDO DE TANTALO	3.423,27	260,17	3.423,27	6007	
2160001	FLUORBORATO DE	5.335,83	405,52	5.335,83	6008	
0420CB01	OXIDO DE NIOBIO	2.080,79	158,14	2.080,79	6046	
2200002	CONCENTRADO DE	1.768,70	134,42	1.768,70	6075	
0420CA01	OXIDO DE TANTALO	2.362,21	179,53	2.362,21	6076	
0420CB01	OXIDO DE NIOBIO	2.039,22	154,98	2.039,22	6088	ok
0420CB01	OXIDO DE NIOBIO	191,73	14,57	191,73	57416	
0420CA01	OXIDO DE TANTALO	622,35	47,3	622,35	63978	
0420CB01	OXIDO DE NIOBIO	763,58	58,03	763,58	268720	
0420CB01	OXIDO DE NIOBIO	1.235,90	93,93	1.235,90	00059C	
0420CB01	OXIDO DE NIOBIO	433,94	32,98	433,94	0075EA	
0420CB01	OXIDO DE NIOBIO	940,56	71,48	940,56	01330C	
0420CB01	OXIDO DE NIOBIO	4.097,14	311,38	4.097,14	01367C	
0420CB01	OXIDO DE NIOBIO	2.588,98	196,76	2.588,98	01372C	
0420CB01	OXIDO DE NIOBIO	3.936,25	299,16	3.936,25	01472A	
0420CB01	OXIDO DE NIOBIO	2.613,05	198,59	2.613,05	01494C	

Vemos que das notas fiscais que solicitamos, apenas parte foi apresentada, e para essas verificamos que só a parcela relativa às despesas aduaneiras, conforme *subitem 4.1*, foram mantidas no **ANEXO ÚNICO**.

Não tendo o contribuinte apresentado as demais notas fiscais solicitadas, que pudessem contestar nossas glosas, voltamos à fiscalização original que resultou no

Original

Relatório Fiscal de 10/06/2011. Naquela ocasião já havíamos verificado que a empresa havia separado de cada nota fiscal a parte relativa ao frete (creditando-se como despesas de frete, com crédito mantido) da parte das despesas aduaneiras (creditando-se como serviços utilizados como insumos, com crédito por nós glosado). Completa-se, assim, a justificativa para a manutenção de cada uma das glosas contidas no **ANEXO ÚNICO**.

Observe-se que também manteremos os fretes de envio de amostras e/ou documentos por não se tratar de frete de vendas.

Resumindo, no **ANEXO ÚNICO** a este Relatório Fiscal, relacionamos as despesas portuárias que não aceitaremos para fins de crédito para a Cofins no regime não-cumulativo, que totaliza **R$ 4.846,37.**

5) CONCLUSÃO

Os processos citados em nosso Termo de Intimação I, de 20/10/2020, entre os quais o presente processo, não foram incluídos no PERT. Por isso, também não houve desistência das discussões administrativas.

Como dissemos na Introdução deste Relatório, as glosas do *"Item 1 do Relatório Fiscal – Glosas de valores pleiteados no PER maiores que os do Dacon"*, não foram objeto de contestação, por isso serão mantidas, totalizando **R$ 47.639,65**.

Manteremos a glosa de **R$ 2.833,26**, relativa aos serviços não utilizados como insumos, que na visão do contribuinte, conforme tabela final do *Item 3*, não dão direito ao crédito, com o que concordamos.

Por fim, quanto aos serviços utilizados como insumos, como visto no *Item 4*, manteremos o total de glosas de **R$ 4.846,37.**

Juntando todas as glosas temos:

Glosas item 1 do Relatório 10/06/2011 (A)	Serviços não utilizados como insumos - Empresa (B)	Glosas do Item 4 do Relatório Fiscal atual (C)	Total de Glosas (D=A+B+C)	Valor do Ressarcimento Pleiteado (E)	Valor do Ressarcimento Reconhecido (E-D)
47.639,65	2.833,26	4.846,37	55.319,28	406.971,90	351.652,62

Pelo exposto, **RECONHECEMOS PARCIALMENTE** a legitimidade do ressarcimento dos créditos da Cofins no regime não-cumulativo, no PER nº 12847.60043.270607.1.1.09-6383, no montante de **R$351.652,62.**

Como se percebe, o resultado da diligência reverteu parte das glosas e deve ser acolhido no presente julgamento para reconhecer o direito ao creditamento da Recorrente sobre as rubricas citadas na diligência fiscal, restando controversas e em discussão apenas às glosas relativas aos seguintes itens:

- serviços portuários citados no *subitem 4.1*, a saber: despacho aduaneiro; fumigação; serviços relativos a terminal alfandegário e controle e segurança de carga a ser exportada;

- fretes sobre vendas na exportação não comprovado; e

- fretes de envio de amostras e/ou documentos.

Serviços Portuários

Original

No que se refere aos serviços portuários, afirma a Recorrente que tratam-se de serviços essenciais para a viabilização dos produtos exportados, sendo plenamente legítimo o creditamento dos valores referentes à tais despesas na forma do art. 3º, § 3º, inciso II, das Leis nº 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003.

Como se percebe, a tese principal da Recorrente é pela essencialidade dos serviços utilizados, o que permitiria o desconto de créditos com fundamento no art. 3º, II, das Leis nº 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003.

Sem razão à Recorrente.

Quanto a este item, o presente voto acompanha o raciocínio do I. Conselheiro Sílvio Rennan, alinhando-se ao que ficou decidido no acórdão 3402-007.708, de 23 de setembro de 2020:

> As Leis nº 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, trataram de regulamentar a Contribuição para o PIS e a Cofins não cumulativas, incidentes nas operações realizadas no mercado interno, enquanto que a Lei nº 10.865, de 2004, instituiu o PIS e a Cofins incidentes sobre a importação de bens e serviços, inclusive a possibilidade de desconto de créditos decorrentes da importação.
>
> A referência à legislação das contribuições incidentes no Mercado Interno e na Importação se mostram importantes no presente caso, dada a característica peculiar do serviço em discussão: serviço de despachante aduaneiro na importação de insumos.
>
> (..)
>
> É nesse contexto que se passa a apreciar os argumentos levantados em Recurso Voluntário.
>
> A recorrente, destaca como sua tese principal a essencialidade dos serviços utilizados, sendo permitido o desconto de créditos **com fundamento no art. 3º, II, das Leis nº 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003**.
>
> Como se percebe, o recurso busca o reconhecimento de créditos não cumulativos decorrentes da aquisição de serviço no mercado interno.
>
> Apesar de entender que, *a priori*, o desconto de créditos relativos a despesas com despachantes aduaneiros deveria ser analisada de acordo com o previsto na Lei nº 10.865, de 2004, visto que tais dispêndios são incluídos no custo de aquisição dos bens importados, este Conselheiro não se furta à análise dos créditos à luz das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2002, como requer o contribuinte, dada a possibilidade de análise autônoma do serviço adquirido no mercado interno.
>
> Entretanto, ainda assim os gastos realizados pela recorrente não se enquadram no conceito de insumos, mesmo após sua ampliação prevista pelo STJ e Parecer Normativo Cosit nº 5/2018.
>
> O contribuinte tem por objeto social a indústria, comércio, a importação e exportação de produtos eletrônicos, entre outras, o que permite concluir que as despesas realizadas com despachantes aduaneiros não fazem parte do **processo produtivo**, nem de forma indireta, não podendo ser classificadas como insumos.
>
> Mais ainda, assim como ressaltado no Acórdão nº 3001-000.728, a utilização dos serviços de despachante aduaneiro sequer é imposta ao contribuinte, podendo este realizar pessoalmente o desembaraço das mercadorias importadas.
>
> Dessa forma, **não haveria como tais despesas serem classificadas como essenciais ou relevantes**, visto que **não constituem elemento estrutural ou inseparável do processo produtivo; sua falta não priva o produto da qualidade,**

Original

quantidade e/ou suficiência; e nem integra o processo produtivo pela singularidade da cadeia produtiva ou por imposição legal.

Assim tem entendido o CARF, como nos Acórdãos abaixo expostos:

Acórdão nº 3001-000.728

Sessão de 24 de janeiro de 2019

Redator Designado Ad Hoc: Marcos Roberto da Silva

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/10/2004

PIS/PASEP EXPORTAÇÃO. INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. CONCEITO DE INSUMO. CRITÉRIO DA ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA. DIREITO A CRÉDITO. DESPESAS INCORRIDAS COM SERVIÇOS DE DESPACHANTE ADUANEIRO. IMPOSSIBILIDADE.

Despesas incorridas com serviços de despachante aduaneiro por não serem utilizados no processo produtivo do Contribuinte e nem serem essenciais ou obrigatórios à atividade de comércio exterior, não geram créditos de PIS/Pasep Exportação no regime não cumulativo, por absoluta falta de previsão legal.

[...]

Destarte, o conteúdo contido no inciso II, do art. 3º, da Lei n° 10.833, de 2003, pode ser interpretado de modo ampliativo, desde que o bem ou serviço seja essencial a atividade empresária.

In caso, gastos com despachante aduaneiro não são essenciais atividade empresária do presente Contribuinte. Isto porque a legislação não impõem-lhe a obrigatoriedade de contratar referido profissional para que possa empreender-se nas atividades inerentes as de comércio exterior.

Pelo contrário, a regra geral determina que ou o próprio desembaraça sua mercadoria, ou então isso deve necessariamente ser feito por despachante.

Assim, no caso de pessoa jurídica esta pode ser representada por funcionário com carteira assinada, por dirigente ou por sócio, sempre com procuração do responsável legal pela empresa."

"Acórdão nº 3201-002.592

Sessão de 28 de março de 2017

Relator: José Luiz Feistauer de Oliveira

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Ano-calendário: 2009, 2010

[...]

CRÉDITO. SERVIÇOS DIVERSOS RELACIONADOS A IMPORTAÇÃO

Não se tratando de insumos utilizados na produção, nem de valores que componham a base de cálculo das aquisições do exterior que, prevista em lei, gera crédito, não se reconhece o direito em relação a serviços de importação, como despachantes aduaneiros, taxas e despesas conexas, os quais revestem-se da natureza de despesas administrativas inerentes às operações de importação de mercadorias. O mesmo se aplica às despesas com frete e armazenagem que não compuseram a base de cálculo (valor aduaneiro) das contribuições PIS e Cofins incidentes na importação.

Tendo em vista as razões de decidir do voto transcrito e em vista do conceito de insumos, conclui-se que os gastos com serviços portuários na exportação não podem ser

Original

considerados insumos com base no art. 3º, II, das Leis nº 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003, uma vez que são despesas incorridas após o processo produtivo. Falta, portanto, previsão legal para a geração de créditos de PIS/Pasep e Cofins no regime não cumulativo para esse tipo de despesa.

Deve ser registrado ainda que em várias despesas portuárias o Contribuinte deixou de apresentar a nota fiscal que comprovasse o gasto, conforme consta no anexo único do Relatório Fiscal da Diligência (e-fls.723 e 730).

Deve ser mantida a glosa.

Fretes Sobre Vendas na Exportação Não Comprovado

Conforme se constata, foram aceitos os créditos sobre fretes na venda destinada a exportação, com exceção daqueles que não houve a comprovação.

Para confirmar a glosa operada, a empresa foi novamente intimada a apresentar a documentação comprobatória do frete glosado, mas respondeu novamente que "*não foi possível localizar em seus arquivos nenhuma das Notas Fiscais solicitadas".*

O Contribuinte argumenta que as Notas Fiscais são de época em que o documento fiscal era emitido fisicamente, e não digitalmente, sendo certo que uma das vias de emissão obrigatoriamente ficavam em posse do fisco. Dessa forma, todas as notas Fiscais solicitadas na intimação podem ser, também, localizadas pela própria Receita Federal, em seus arquivos internos, ou perante as autoridades estaduais.

Além disso, importante destacar que se trata de períodos extremamente antigos, do ano de 2005, 2006 e 2007, fato que justifica a não localização das referidas Notas Fiscais, mas que **não é capaz de justificar a impossibilidade de deferimento do direito creditório pleiteado.**

Sem razão a Recorrente.

Como é cediço, em casos de ressarcimento ou restituição, é entendimento pacificado neste Colegiado que cabe à Recorrente o ônus de provar o direito creditório alegado perante a Administração Tributária, conforme consignado no Código de Processo Civil (Lei nº5.869/73), vigente à época, e adotado de forma subsidiária na esfera administrativa tributária:

> Art. 333. O ônus da prova incumbe:
>
> I- ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

A obrigação de provar o seu direito decorre do fato de que a iniciativa para o pedido de restituição ser do contribuinte, cabendo à Fiscalização a verificação da certeza e liquidez de tal pedido, por meio da realização de diligências, se entender necessárias, e análise da documentação comprobatória apresentada. O art. 65 da revogada IN RFB nº 900/2008 esclarecia:

> Art. 65. A autoridade da RFB competente para decidir sobre a restituição, o ressarcimento, o reembolso e a compensação poderá condicionar o reconhecimento do direito creditório à apresentação de documentos comprobatórios do referido direito, inclusive arquivos magnéticos, bem como determinar a realização de diligência fiscal nos estabelecimentos do sujeito passivo a fim de que seja verificada, mediante exame de sua escrituração contábil e fiscal, a exatidão das informações prestadas.

Ressalte-se que normas de semelhante teor constam em legislação antecedente, conforme IN SRF 210, de 01/10/2002,IN SRF 460 de 18/10/2004, IN SRF 600 de 28/12/2005.

Original

Entendo que no caso concreto a empresa não cumpriu com a sua obrigação de comprovar o direito creditório por meio de documentação hábil e suficiente. Sem a apresentação das notas fiscais do frete solicitada pela Fiscalização não é possível se atestar a certeza e liquidez do crédito em questão.

Fretes de Envio de Amostras e/ou Documentos

Com relação a esse item, a Recorrente não faz qualquer argumentação.

Ainda assim, cumpre ressaltar que este frete não se confunde com o frete na venda previsto no inciso IX, art. 3º, das Leis nº 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003. Então, por absoluta falta de previsão legal, também deve ser negado o crédito.

Dispositivo

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para reverter as glosas nos termos apurados no relatório de diligência fiscal e reconhecer o crédito de COFINS não cumulativo no montante de R$351.652,62 (trezentos e cinquenta e um mil, seiscentos e cinquenta e dois reais e sessenta e dois centavos).

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo

Original