MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	**10650.720845/2019-32**
ACÓRDÃO	3201-012.001 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	25 de julho de 2024
RECURSO	EMBARGOS
RECORRENTE	DELTA SUCROENERGIA S.A.
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Exercício: 2016

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OBSCURIDADE. OMISSÃO

Somente se acolhem os Embargos de Declaração quando demonstrada, de forma inequívoca, a ocorrência, no acórdão embargado, de omissão, contradição ou obscuridade.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. REGIME NÃO-CUMULATIVO. CRÉDITO. INSUMOS. CONCEITO JURÍDICO. PRECEDENTE JUDICIAL DE APLICAÇÃO OBRIGATÓRIA.

No regime não-cumulativo das contribuições o conteúdo jurídico e semântico de insumo deve ser mais amplo do que aquele da legislação do IPI e mais restrito do que aquele da legislação do imposto de renda. O REsp 1.221.170 / STJ, em sede de recurso repetitivo, confirmou o conceito jurídico intermediário de insumo criado na jurisprudência deste Conselho e, em razão do disposto no Art. 62 do regimento interno, o conceito jurídico intermediário tem aplicação obrigatória.

REGIME NÃO-CUMULATIVO. CRÉDITO. AGROINDÚSTRIA. PRODUÇÃO DE CANA, AÇÚCAR E DE ÁLCOOL.

Havendo insumos dos insumos no processo de produção de bens destinados à venda e de prestação de serviços, permite-se a apuração de créditos das contribuições. A fase agrícola do processo produtivo de cana-de-açúcar que produz o açúcar e álcool (etanol) deve gerar crédito.

REGIME NÃO-CUMULATIVO. INSUMOS CARÁTER INDUSTRIAL. CRÉDITO

Insumo de nítido caráter industrial - superado o óbice da fase agrícola – possibilidade de crédito de COFINS no regime não cumulativo.

CRÉDITO. FRETES ENTRE ESTABELECIMENTOS. OPERAÇÕES DE COMPRA E DE VENDA. POSSIBILIDADE.

DOCUMENTO VALIDADO

Há previsão legal para a apuração de créditos da não-cumulatividade das contribuições sociais em relação aos gastos com fretes entre estabelecimentos, assim como dos fretes realizados nas operações de transferências, de compras e de vendas. Essas despesas integram o conceito de insumo e geram direito à apuração de créditos. Fundamento: Art. 3.º, incisos II e IX, da Lei 10.833/03.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os Embargos de Declaração, com efeitos infringentes, para reconhecer, com base no conceito jurídico adotado pela decisão embargada e observados os requisitos da lei, o direito ao desconto de créditos da contribuição em relação aos serviços relacionados no Anexo III, exceto em relação aos serviços de manutenção de equipamento de escritório, apoio administrativo, comunicação e marketing.

Sala de Sessões, em 25 de julho de 2024.

Assinado Digitalmente

Flávia Sales Campos Vale – Relator

Assinado Digitalmente

Hélcio Lafetá Reis – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores : Marcelo Enk de Aguiar, Márcio Robson Costa, Flávia Sales Campos Vale e Hélcio Lafetá Reis.

RELATÓRIO

Aproveito-me do relatório elaborado pelo Presidente por ocasião do exame de admissibilidade:

Trata-se de exame de admissibilidade de Embargos de Declaração formalizados pelo contribuinte ao amparo do art. 65 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria

DOCUMENTO VALIDADO

Original

MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Os Embargos foram opostos em desfavor do Acórdão no **3201-009.228**, de 21/09/2021. Transcrevem-se a ementa e o dispositivo de decisão integralmente:

> **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**
>
> **PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/01/2013 A 30/09/2016**
>
> CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. REGIME NÃO-CUMULATIVO. CRÉDITO. INSUMOS. CONCEITO JURÍDICO. PRECEDENTE JUDICIAL DE APLICAÇÃO OBRIGATÓRIA.
>
> No regime não-cumulativo das contribuições o conteúdo jurídico e semântico de insumo deve ser mais amplo do que aquele da legislação do IPI e mais restrito do que aquele da legislação do imposto de renda. O REsp 1.221.170 / STJ, em sede de recurso repetitivo, confirmou o conceito jurídico intermediário de insumo criado na jurisprudência deste Conselho e, em razão do disposto no Art. 62 do regimento interno, o conceito jurídico intermediário tem aplicação obrigatória.
>
> REGIME NÃO-CUMULATIVO. CRÉDITO. AGROINDÚSTRIA. PRODUÇÃO DE CANA, AÇÚCAR E DE ÁLCOOL.
>
> Havendo insumos dos insumos no processo de produção de bens destinados à venda e de prestação de serviços, permite-se a apuração de créditos das contribuições. A fase agrícola do processo produtivo de cana-de-açúcar que produz o açúcar e álcool (etanol) deve gerar crédito.
>
> BENS E SERVIÇOS. AQUISIÇÃO. NÃO PAGAMENTO DA CONTRIBUIÇÃO. CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.
>
> Como regra geral do regime não-cumulativo, é vedado o desconto de crédito calculado sobre bens e serviços não sujeitos ao pagamento das contribuições, sob qualquer uma de suas formas: não incidência, alíquota 0 (zero), isenção, suspensão ou exclusão da base de cálculo.
>
> FRETES NA COMPRA DE INSUMOS COM ALÍQUOTA ZERO. POSSIBILIDADE.
>
> Nos moldes firmados no julgamento do REsp 1.221.170 / STJ, se o frete em si for relevante e essencial à atividade econômica do contribuinte, independentemente da alíquota do produto que o frete carregou, deve gerar o crédito.
>
> CRÉDITO. FRETES ENTRE ESTABELECIMENTOS. OPERAÇÕES DE COMPRA E DE VENDA. POSSIBILIDADE.

DOCUMENTO VALIDADO

Há previsão legal para a apuração de créditos da não-cumulatividade das contribuições sociais em relação aos gastos com fretes entre estabelecimentos, assim como dos fretes realizados nas operações de transferências, de compras e de vendas. Essas despesas integram o conceito de insumo e geram direito à apuração de créditos. Fundamento: Art. 3.º, incisos II e IX, da Lei 10.833/03.

BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS. TRANSPORTE DE CARGA. FRETE NA REMESSA DA PRODUÇÃO PARA FORMAÇÃO DE LOTE DE EXPORTAÇÃO. DIREITO AO CRÉDITO.

Estão aptos a gerarem créditos das contribuições os bens e serviços aplicados na atividade de transporte de carga e remessa da produção, passíveis de serem enquadrados como custos de produção. Fundamento: Art. 3.º, IX, da Lei 10.833/03.

FRETE. LOGÍSTICA. MOVIMENTAÇÃO CARGA. REMESSA PARA DEPÓSITO OU ARMAZENAGEM.

Os serviços de movimentação de carga e remessas para depósito ou armazenagem, tanto na operação de venda quanto durante o processo produtivo da agroindústria, geram direito ao crédito. Fundamento: Art. 3.º, IX, da Lei 10.833/03.

CRÉDITO. TRANSPORTE DE FUNCIONÁRIOS. ÁREAS DE CULTIVO. POSSIBILIDADE.

O transporte de funcionários até as áreas de cultivo são equiparados ao conceito jurídico intermediário de insumo e também configuram hipótese de aproveitamento de crédito da não-cumulatividade das contribuições sociais. Fundamento: Art. 3.º, inciso II da Lei 10.833/03.

EMBALAGENS DE TRANSPORTE. PRESERVAÇÃO DO PRODUTO. CRÉDITO. SACOLAS *BIG BAGS*. POSSIBILIDADE.

Nos casos em que a embalagem de transporte, destinada a preservar as características do produto durante a sua realização, é descartada ao final da operação, vale dizer, para os casos em que não podem ser reutilizadas em operações posteriores, o aproveitamento de crédito é possível. Com fundamento no Art. 3.º, da Lei 10.637/02, por configurar insumo, as embalagens do produto final são igualmente relevantes e essenciais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade, e no mérito, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário nos termos que segue. I. Por unanimidade de votos,

DOCUMENTO VALIDADO

reverter as glosas sobre (i) frete na compra ou transferência de material ("Peças para implementos agrícolas, peças de reposição de frota automotiva pesada (caminhões), peças para materiais de irrigação, rádios de comunicação e peças de agricultura de precisão, material elétrico industrial; materiais para empacotamento de açúcar, insumos industriais, peças e equipamentos em geral para manutenção industrial"); e (ii) frete na compra para industrialização ou produção rural. II. Por maioria de votos, reverter as glosas sobre (a) frete na remessa da produção para formação de lote de exportação; (b) frete na remessa para depósito ou armazenagem; (c) despesas com armazenagem na operação de venda; (d) frete na aquisição não sujeita ao pagamento das contribuições; (e) transporte de funcionários para as áreas de cultivo; e (f) sacolas big bags (embalagens). Vencidos, quanto aos itens (a), (b) e (c), os conselheiros Mara Cristina Sifuentes e Arnaldo Diefenthaeler Dornelles que lhes negavam provimento. Vencida no item (d) a conselheira Mara Cristina Sifuentes que lhe negava provimento. Vencido nos itens (e) e (f) o Conselheiro Arnaldo Diefenthaeler Dornelles que lhes negava provimento.

Houve apresentação de Recurso Especial por parte da Fazenda Nacional, que foi admitido para as matérias:

- Crédito de Pis e COFINS. Fretes na remessa para formação de lote de exportação;

- Crédito de Pis e COFINS. Fretes na aquisição de insumos com alíquota zero;

- Crédito de Pis e COFINS. Transporte de funcionários na fase agrícola.

2. Análise dos requisitos formais

O prazo para interposição de Embargos de Declaração é de 5 (cinco) dias da ciência do acórdão recorrido, conforme o § 1o do art. 65 do Anexo II do RICARF.

O Acórdão de Recurso Voluntário foi cientificado à contribuinte em 07/04/2022, conforme Termo de Ciência por Abertura de Mensagem à fl. 2.290, e os Embargos foram apresentados em 12/04/2022, conforme Termo de Análise de Solicitação de Juntada à fl. 2.293. Portanto, são tempestivos.

Não se encontram outros óbices formais.

3. Exame dos vícios suscitados. Contornos teóricos

Sobre os Embargos de Declaração, veja-se o que diz o art. 65 do Regimento Interno do CARF:

DOCUMENTO VALIDADO

> "Art. 65. Cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual devia pronunciar-se a turma."

A eventual existência dos vícios de obscuridade, contradição ou omissão, pressupostos dos aclaratórios, deve ser cabalmente demonstrada pela parte, a fim de oportunizar ao próprio órgão julgador suprir eventual deficiência no julgamento da causa.

Cabe ressaltar que não é função dos embargos rediscutir uma mesma matéria já discutida ou alterar o que foi decidido, salvo se há decorrência imediata em vista de omissão de matéria determinante ou contradição entre os fundamentos do acórdão e seu resultado.

Confira-se nesse sentido:

> STJ – Embargos. Decl. no Recursos em MS Edcl no RMS 6510/MG 1995/0065405-9 (e muitos outras decisões iguais)
>
> EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. FINALIDADES INFRINGENTES. OS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NÃO SE PRESTAM PARA MODIFICAR O JULGADO, SALVO SE ISSO DECORRE IMEDIATAMENTE DO SUPRIMENTO DE ALGUMA OMISSÃO OU DA ELIMINAÇÃO DE CONTRADIÇÃO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO REJEITADOS.

A omissão de matéria determinante pode ser ainda configurada quando se demonstre premissa fática equivocada. Nesse sentido:

> "EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. AGRAVO INTERNO. ERRO MATERIAL. ARTIGO 535 DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. I - O fundamento do acórdão erigido sobre uma premissa fática equivocada constitui erro material a ensejar o acolhimento dos embargos de declaração para a correção do julgado, atribuindo-lhe efeitos modificativos. [...] Embargos de declaração acolhidos, com efeitos modificativos, para negar provimento ao agravo interno. (EDcl no AgRg nos EDcl no REsp 659.484/RS, Rel. Ministro CASTRO FILHO, TERCEIRA TURMA, julgado em 28/06/2007, DJe 05/08/2008)"

Por outro lado, não há omissão quando o colegiado chegou à sua conclusão com motivos suficientes. Veja-se:

> "O julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão.
>
> O julgador possui o dever de enfrentar apenas as questões capazes de infirmar (enfraquecer) a conclusão adotada na decisão recorrida.

DOCUMENTO VALIDADO

> Assim, mesmo após a vigência do CPC, não cabem embargos de declaração contra a decisão que não se pronunciou sobre determinado argumento que era incapaz de infirmar a conclusão adotada.
>
> **STJ. 1ª Seção. EDcl no MS 21.315DF, Rel. Min. Diva Malerbi (Desembargadora convocada do TRF da 3ª Região), julgado em 8/6/2016 (Info 585)".**

Passa-se ao exame das suscitações de vícios na decisão embargada.

3.1 Obscuridades e omissão quanto aos insumos do anexo III

A embargante sustenta que diversos insumos glosados no anexo III da autuação teriam nítido caráter industrial, e que, tendo-se superado o óbice da fase agrícola, deveriam ensejar o direito de crédito de Pis e COFINS sob o conceito jurídico adotado pela decisão embargada. Não obstante, alega, tais insumos não teriam sido reconhecidos como ensejadores de direito de crédito pelo colegiado. Transcrevo (fls. 2.299 e ss.):

> **10.** Ocorre que, o critério utilizado para apreciar a autuação, baseado divisão da matéria de acordo com as glosas constantes nos itens e anexos do TVF, que fora utilizado como parâmetro para a apreciação pelo órgão de julgamento de primeiro grau, não foi seguido na r. decisão embargada, ocasionando grave prejuízo à **Embargante**, pois parte das alegações tecidas no recurso voluntário, sobretudo as constantes no item IV.3.2, deixaram de ser efetivamente apreciadas.
>
> **11.** Da leitura atenta da decisão de primeiro grau (**fls. 1430/1475**), verifica-se que a delegacia de julgamento apreciou as matérias seguindo o conteúdo das glosas constantes em cada item e anexo do TVF.
>
> **12.** Todavia, conforme apontado à exaustão no recurso voluntário, as planilhas do TVF, sobretudo o Anexo III, possuem mais de um tipo de glosa, relativas a serviços e bens distintos, razão pela qual versam sobre mais de uma matéria de defesa.
>
> **13.** Assim, é fato que o item IV.3.2 do recurso voluntário foi completamente ignorado no acordão embargado, pois tratava de glosas ligadas às etapas rural e industrial que foram mantidas pela decisão de primeiro grau ao reverter de forma parcial as glosas exaradas no anexo III do TVF.
>
> **14.** Conforme apontado no recurso voluntário, as glosas decorrentes de serviços utilizados nas fases agrícolas e industrial constantes na planilha do Anexo III correspondem aproximadamente a 8.500 (oito mil e quinhentas) linhas, sendo que no acórdão de primeiro grau foram revertidas tão

DOCUMENTO VALIDADO

somente as glosas relacionadas a serviços de manutenção e revisão do maquinário de forma parcial.

15. Assim, as demais glosas foram mantidas em razão de supostamente não guardarem pertinência com o processo produtivo da **Embargante**, tendo o v. acórdão de primeiro grau se manifestado nos seguintes termos:

73. Por outro lado, verifica-se que alguns serviços objeto da glosa não guardam pertinência com o processo produtivo, já que ligados ao setor administrativo (auditoria, fiscal, financeiro, escritório) e de comercialização (mercado externo, logística), a exemplo dos "SERVICOS LOGISTICOS MOVIMENTACOES E ARMAZENAG", "SERVICO LOG E MOVIMENTAÇÃO", ARMAZENAGEM "SERVICO MONTAG MANUT AR CONDICIONADO". Ou, mesmo estando relacionados à produção, não geram crédito por expressa vedação, como é o caso, por exemplo, dos "SERVICOS MAO OBRA OPERADOR MÁQUINA AGRÍCOLA" (art. 3º, §2º, I, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003).

74. Assim, em relação aos serviços relacionados no Anexo III, deve-se estornar a glosa no valor de R$ 441.472,20, o que implica no creditamento em favor da contribuinte de R$ 33.551,89.

*(Destaques da **Embargante**)*

16. Ocorre que a reversão das glosas relativas à manutenção e revisão do maquinário tomando como base tão somente o nome de alguns centros de custo do anexo III está equivocada, sendo alertado tal equívoco no referido item IV.3.2 do recurso voluntário.

17. Conforme expressamente apresentado nas razões do recurso voluntário, da simples consulta ao anexo III, verifica-se que outros serviços de manutenção e revisão de maquinário constantes em outros centros de custos não foram objeto da reversão da glosa. Confira-se alguns exemplos:

Em primeira instância, deu-se provimento conforme o seguinte excerto (fls. 1.465 e ss.):

67. A **terceira glosa (item 2.2.2)** incidiu sobre **serviços efetuados após o término do processo produtivo (Anexo III)**, tais como serviço de logística e assessoria aduaneira, transporte/frete do produto final entre filiais e armazéns, transporte de funcionários.

68. Nesse tópico, examinam-se apenas as glosas efetuadas que não dizem respeito a despesas com frete, já que estas serão objeto de análise em tópico à frente.

DOCUMENTO VALIDADO

69. A esse respeito, observou a requerente que os serviços mais comuns estão relacionados diretamente à fase agrícola do processo produtivo. Serviços desse jaez foram especificados pela interessada:

"; SERVICO MANT/REVISAO EQUIP AGRICOLA; SERVICO MANUT REVIS EQUIP IRRIGACAO; SERVICO MANUT REVIS ABAST/RAMPA LUBRIF; SERVICO MANUT REVIS BALANCA ELETRONICA; SERVICO MANUT REVIS BALANCA RODOVIARIA; SERVICO MANUT REVIS BATENTE/TIRANTE; SERVICO MANUT REVIS BICOS/BBAS INJETORAS; SERVICO MANUT REVIS BOMBAS INDUSTRIA; SERVICO MANUT REVIS BORRACHARIA RODANTES; SERVICO MANUT REVIS CAIXA CAMBIO; SERVICO MANUT REVIS CAIXA/BOMBA DIRECAO; SERVICO MANUT REVIS CAMIN FORD CARGO; SERVICO MANUT REVIS CAMIN MB; SERVICO MANUT REVIS CAMIN SCANIA; SERVICO MANUT REVIS CAMIN VOLVO SERVICO MANUT REVIS CARROCERIA / TANQUE; SERVICO MANUT REVIS CENTRIFUGA AUTOMAT; SERVICO MANUT REVIS COLHEDORAS; SERVICO MANUT REVIS COMPRESSOR AR AGRICO; SERVICO MANUT REVIS COMPRESSORES AR IND;SERVICO MANUT REVIS CORRENTES IND; SERVICO MANUT REVIS EIXO/CARDANS AUTOMOT; SERVICO MANUT REVIS ELETRICA IND GERAL; SERVICO MANUT REVIS EQUIP INSTRUMENT; SERVICO MANUT REVIS EQUIP IND GERAL;SERVICO MANUT REVIS EQUIP TERCEIROS; SERVICO MANUT REVIS FERRAMENTAS AGRICOLA; SERVICO MANUT REVIS IMPLEMENTO AGRICOLA; SERVICO MANUT REVIS MAQ MASSEY FERGUSON; SERVICO MANUT REVIS MAQ VALTRA VALMET;SERVICO MANUT REVIS MAQUINAS CASE; SERVICO MANUT REVIS MAQUINAS CAT; SERVICO MANUT REVIS MAQUINAS E VEICULOS; SERVICO MANUT REVIS MAQUINAS NEW HOLLAND;SERVICO MANUT REVIS MOENDA; SERVICO MANUT REVIS MOLA REBOQUE CARRETA; SERVICO MANUT REVIS MOLAS FORD CARGO; SERVICO MANUT REVIS MOLAS IVECO; SERVICO MANUT REVIS MOLAS MB; SERVICO MANUT REVIS MOLAS SCANIA; SERVICO MANUT REVIS MOLAS VOLVO SERVICO MANUT REVIS MOTORES; SERVICO MANUT REVIS MOTORES ELETR IND; SERVICO MANUT REVIS PAINEIS ELETR IND; SERVICO MANUT REVIS PRENS HIDR TORNO IND; SERVICO MANUT REVIS PULVERIZADOR/PATRIOT; SERVICO MANUT REVIS QUINTARODAS AUTOMOT; SERVICO MANUT REVIS REBOQ/DOLLY/TRANSB; SERVICO MANUT REVIS TORRES RESFRIAMENTO; SERVICO MANUT REVIS TURBINAS AUTOMOTIVAS; SERVICO MANUT REVIS VALVULAS INDUSTRIAIS; SERVICO MAO OBRA ESPEC LOCACAO EQUIP, etc.".

70. De fato, os serviços acima relacionados integraram o campo de glosa do Anexo III. No entanto, por possuírem a natureza de despesa de manutenção de "máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de

DOCUMENTO VALIDADO

serviços", elas hão de ser levadas em consideração para fins de apuração de créditos da contribuição não cumulativa (art. 3º, VI, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003).

[...]

72. Assim, reconhece-se o crédito sobre as despesas com serviços de MANUTENÇÃO E REVISÃO DE MÁQUINAS EQUIPAMENTOS DO SETOR PRODUTIVO (Filtro: "SERVICO MANUT REVIS", aplicado na coluna "Descrição do Bem/Serviço" da planilha **Anexos Completos**). Aqui também estão contemplados as despesas com óleos e lubrificantes e de controle de qualidade que têm essa indicação na "descrição do centro de custo". Igualmente estão abrangidas as despesas com manutenção e reparo de caminhões utilizados no processo produtivo, assim entendidos aquelas com indicação de "moendas" na "descrição do centro de custo".

73. Por outro lado, verifica-se que alguns serviços objeto da glosa não guardam pertinência com o processo produtivo, já que ligados ao setor administrativo (auditoria, fiscal, financeiro, escritório) e de comercialização (mercado externo, logística), a exemplo dos "SERVICOS LOGISTICOS MOVIMENTACOES E ARMAZENAG", "SERVICO LOG E MOVIMENTAÇÃO", ARMAZENAGEM "SERVICO MONTAG MANUT AR CONDICIONADO". Ou, mesmo estando relacionados à produção, não geram crédito por expressa vedação, como é o caso, por exemplo, dos "SERVICOS MAO OBRA OPERADOR MÁQUINA AGRÍCOLA" (art. 3º, §2º, I, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003).

74. Assim, em relação aos serviços relacionados no Anexo III, deve-se estornar a glosa no valor de R$ 441.472,20, o que implica no creditamento em favor da contribuinte de R$ 33.551,89.

Em recurso voluntário, questionou-se que diversos serviços industriais estariam em rubricas ligadas a centros de custo administrativos, mas teriam nítida natureza de produção (fls. 2.300 e ss.):

17. Conforme expressamente apresentado nas razões do recurso voluntário, Da simples consulta ao anexo III, verifica-se que outros serviços de manutenção e revisão de maquinário constantes em outros centros de custos não foram objeto da reversão da glosa. Confira-se alguns exemplos:

DESCRIÇÃO DO SERVIÇO CENTRO DE CUSTO

SERVICO MANUT REVIS EQUIP IND GERAL GERAÇÃO DE VAPOR

SERVICO MANUT REVIS MOTORES MECÂNICA GERAL

DOCUMENTO VALIDADO

SERVICO MANUT REVIS MOTORES MECÂNICA GERAL

SERVICO MANUT REVIS COLHEDORAS MOENDAS

SERVICO MANUT REVIS COLHEDORAS MOENDAS

SERVICO MANUT REVIS EQUIP IND GERAL GERAÇÃO DE VAPOR

SERVICO MANUT REVIS EQUIP IND GERAL FABRICAÇÃO DE AÇÚCAR

SERVICO MANUT REVIS MOLAS VOLVO MOENDAS

SERVICO MANUT REVIS REBOQ/DOLLY/TRANSB MOENDAS

SERVICO SOLDAGENS CALDEIRARIA INDUSTRIAL FABRICAÇÃO DE AÇÚCAR

SERVICO SOLDAGENS CALDEIRARIA

SERVICO MANUT REVIS EQUIP IND GERAL FABRICAÇÃO DE ETANOL

SERVICO MANUT REVIS EQUIP IND GERAL FABRICAÇÃO DE ETANOL

SERVICO MANUT REVIS EQUIP IND GERAL MOENDAS

SERVICO MANUT REVIS EQUIP IND GERAL MOENDAS

SERVICO MANUT REVIS EQUIP IND GERAL CONTROLE DE QUALIDADE

SERVICO MANUT REVIS EQUIP IND GERAL CONTROLE DE QUALIDADE

SERVICO MANUT REVIS MAQ VALTRA VALMET CARREGADEIRA

SERVICO MANUT REVIS MÁQUINAS CASE TRATOR PESADO

SERVICO MANUT REVIS MÁQUINAS CASE TRATOR PESADO

SERVICO SOLDAGENS CALDEIRARIA INDUSTRIAL GERAÇÃO DE VAPOR

ASSISTÊNCIA TECNICA INDUSTRIAL CONTROLE DE QUALIDADE

SERVICO MANUT REVIS EIXO/CARDANS AUTOMOT MECÂNICA GERAL

SERVICO CARPINTARIA / SERRALHERIA DEPARTAMENTO DE SEGURANÇA PATRIMONIAL

SERVICO CARPINTARIA / SERRALHERIA MECÂNICA COLHEDORA SERVICO CARPINTARIA / SERRALHERIA CALDERARIA SERVICO MANUT REVIS CAMIN FORD CARGO MECÂNICA VOLANTE

SERVICO MANUT REVIS CAMIN FORD CARGO ABASTECIMENTO

SERVICO MANUT REVIS CAMIN FORD CARGO ABASTECIMENTO

SERVICO MANUT REVIS CAMIN SCANIA FERTIRRIGAÇÃO CANA SOCA

SERVICO MANUT REVIS CAMIN SCANIA CAVALO MECÂNICO TANQUE VINHAÇA

DOCUMENTO VALIDADO

SERVICO MANUT REVIS CAMIN VOLVO TRANSPORTE MECANIZADO

SERVICO MANUT REVIS CAMIN VOLVO TRANSPORTE MECANIZADO

SERVICO MANUT REVIS MOLA REBOQUE CARRETA FERTIRRIGAÇÃO CANA SOCA

SERVICO MANUT REVIS MOLAS FORD CARGO CAMINHÃO PIPA INDUSTRIAL FABRICAÇÃO DE AÇÚCAR

SERVICO MANUT REVIS EQUIP IND GERAL GERAÇÃO DE VAPOR

SERVICO MANUT REVIS EQUIP IND GERAL GERAÇÃO DE VAPOR

SERVICO MANUT REVIS COLHEDORAS MOENDAS

SERVICO MANUT REVIS COLHEDORAS MOENDAS

SERVICO MANUT REVIS COLHEDORAS MOENDAS

SERVICO MANUT REVIS COLHEDORAS MOENDAS

SERVICO MANUT REVIS ELETRICA IND GERAL FABRICAÇÃO DE AÇÚCAR

SERVICO MANUT REVIS MOTORES EMPACOTAMENTO

SERVICO MANUT REVIS CAMIN SCANIA CAVALO MECÂNICO TANQUE VINHAÇA

SERVICO MANUT REVIS CAMIN SCANIA MECÂNICA GERAL

SERVICO MANUT REVIS ELETRICA IND GERAL PRESIDÊNCIA

SERVICO MANUT REVIS MOLAS SCANIA FERTIRRIGAÇÃO CANA SOCA

SERVICO MANUT REVIS MOLAS VOLVO CAVALO MECÂNICO CANAVIEIRO

SERVICO MANUT REVIS MOTORES TRATAMENTO DE ÁGUA (ETA)

SERVICO MANUT REVIS CAMIN VOLVO CAVALO MECÂNICO CANAVIEIRO

SERVICO MANUT REVIS CAMIN VOLVO CAMINHÃO DISTRIBUIÇÃO DE TORTA/CALCÁRIO

SERVICO MANUT REVIS CAMIN VOLVO CAMINHÃO MUNK

99. Assim, ao realizarmos o filtro da tabela através da descrição do serviço, na verdade verifica-se que os serviços de manutenção e revisão de maquinário possuem como base de cálculo o montante de R$ 3.190.281,00, e, ainda, a conta contábil de serviços de conservação e reparo, que também traz serviços de manutenção e revisão, também deve ter a glosa base de cálculo de R$ 6.068,48, totalizando, apenas em relação a serviços de manutenção e reparo a base de cálculo de R$ 3.196.349,48

DOCUMENTO VALIDADO

(três milhões, cento e noventa e seis mil, trezentos e quarenta e nove reais e quarenta e oito centavos).

100. Desta forma, considerando a essencialidade de tais serviços, nos mesmos termos da fundamentação apresentada no acórdão recorrido, deverão todos os serviços de manutenção e conservação também ter as glosas revertidas.

Mas o acórdão recorrido, ao que parece negou provimento ao recurso voluntário no tópico relacionado ao anexo III. A matéria parece ter sido tangenciada no seguinte excerto da decisão embargada (fl. 2.243):

No presente caso a decisão anterior descreveu quais seriam os itens que estariam dentro desse grupo de dispêndios administrativos e comerciais, conforme trechos selecionados e transcritos a seguir:

"62. Quanto aos demais itens de glosa (1.25, 1.26, 1.27, 1.28, 2.5 e 2.7), referentes a gastos com lanches, refeições, produtos de higiene e limpeza, bem como despesas com serviços ambientais e manutenção de equipamento de escritório, a despeito de relacionados à motivação "área ou atividade agrícola", tais bens ou serviços não podem ser considerados insumos, por não integrarem o processo produtivo agrícola.

(...)

65. Com efeito, na área administrativa como um todo, inclusive à relativa à industrial, deparamo-nos com gastos com combustíveis (óleo diesel, gasolina, GLP) empregados em veículos da diretoria e de serviços gerais; ventiladores usados em departamento administrativo; EPIs nos departamentos de serviços gerais e segurança patrimonial; alicates e enxadas utilizados no serviço geral; flores adquiridas pelos departamento de comunicação e marketing; água, refrigerante, suco, bolo e demais alimentos consumos pela diretoria e setores administrativos; medicamentos para serem aplicados pelo departamento administrativo; materiais elétricos como lâmpadas, reatores etc, para ser utilizados em setores administrativos etc.

66. Da mesma forma quanto aos serviços tomados pela área administrativa, tais como serviços de manutenção e revisão de equipamentos administrativos, de central etc.

67. Na área comercial como um todo, encontramos igualmente itens de despesas ligados à logística, tais como rolamento, ventilador, pá quadrada, combustíveis (óleo diesel, gasolina, GLP); lanches, refeições, material de higiene, consumidos pelo pessoal do departamento comercial; materiais de

DOCUMENTO VALIDADO

> *construção (brita, cimento etc) e de limpeza (veja multiuso, desinfetante, papel toalha), papel, lápis, tinta, carimbo, mouse, utilizados no setor comercial."*

Em recurso o contribuinte se limitou a reforçar a manifestação de inconformidade e não juntou aos autos elementos que pudessem comprovar a singularidade, a relevância e a essencialidade da utilização de tais dispêndios nas atividades da empresa.

Conforme determinação Art. 36 da Lei nº 9.784/1999, do Art. 16 do Decreto 70.235/72, Art 165 e seguintes do CTN e demais dispositivos que regulam o direito ao crédito fiscal, o ônus da prova é do contribuinte ao solicitar seu crédito.

Portanto, tais glosas devem ser mantidas.

Todavia, o excerto da decisão de primeira instância citado pela decisão embargada não pertence ao presente processo, sendo provavelmente de outro processo relacionado.

Assim, o fundamento jurídico para a negativa de provimento resta, em tese, obscuro. O fundamento jurídico para a rejeição dos insumos do anexo III é ligado ao pertencimento à área administrativa, na primeira instância. O argumento pelo pertencimento à área industrial consta do recurso voluntário, conforme visto, e, em tese, não foi objeto de apreciação na decisão embargada.

A decisão embargada, nesse tópico, não esclarece se tais serviços teriam sido mesmo rejeitados, e se foram, se o fundamento seria conceitual ou probatório. Desse modo, a questão merece atenção do colegiado, para esclarecer ou integrar a decisão.

3.2 Obscuridade quanto aos fretes do anexo III

A embargante expressa dúvida acerca do provimento ou não dos serviços de fretes constantes no anexo III. Copio (2.305):

> **30.** Destaca-se, por fim, que, o anexo III também relaciona serviços de frete que, pela lógica exposta no TVF, deveriam ter constado do Anexo VI, razão pela qual, neste específico ponto, é a presente para requerer que seja aclarado se as glosas relativas aos fretes e despesas com armazenagem, revertidas no acórdão ora embargado, também contemplam as constantes no Anexo III do TVF.

De fato, embora a decisão embargada tenha reconhecido o direito em relação a fretes, não estaria claro se os fretes do anexo III estariam abrangidos ou não, por questões probatórias.

DOCUMENTO VALIDADO

Portanto, e em vinculação ao tópico anterior, constata-se espaço para esclarecimento da questão, a fim de garantir a ampla defesa.

4. Conclusão

Destaque-se que o presente despacho não determina se efetivamente ocorreram os vícios. Nesse sentido, o exame de admissibilidade não se confunde com a apreciação do mérito dos Embargos, que é tarefa a ser empreendida subsequentemente pelo Colegiado. Apenas não se rejeitam os Embargos **de plano**, posto que não restaram como **manifestamente** improcedentes (art. 65, §3º do RICARF).

Diante do exposto, com base nas razões acima e com fundamento no art. 65 do Anexo II do RICARF, **DOU SEGUIMENTO** aos Embargos de Declaração opostos pelo sujeito passivo, para que o colegiado aprecie as matérias relativas a:

- **Obscuridades e omissão quanto aos insumos do anexo III;**

- Obscuridade quanto aos fretes do anexo III.

Encaminhe-se ao relator Pedro Rinaldi de Oliveira Lima para inclusão em pauta de julgamento.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Flávia Sales Campos Vale, Relatora.

Os Embargos de Declaração do contribuinte atendem aos requisitos de admissibilidade previstos no art. Art. 116 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21/12/2023, sendo admitidos para apreciação do mérito relativo à obscuridade nos termos do que constou no relatório sobre:

- Obscuridades e omissão quanto aos insumos do anexo III;

- Obscuridade quanto aos fretes do anexo III.

1. Obscuridades e omissão quanto aos insumos do anexo III;

O primeiro ponto a ser enfrentado nos presentes embargos diz respeito a suposta obscuridades e omissão quanto aos insumos do anexo III.

DOCUMENTO VALIDADO

Sobre o tema, ao admitir os embargos, o Ilmo. Presidente destacou que:

> *A decisão embargada, nesse tópico, não esclarece se tais serviços teriam sido mesmo rejeitados, e se foram, se o fundamento seria conceitual ou probatório. Desse modo, a questão merece atenção do colegiado, para esclarecer ou integrar a decisão.*

Para melhor análise passamos a apreciar as razões do embargante:

> *10. Ocorre que, o critério utilizado para apreciar a autuação, baseado divisão da matéria de acordo com as glosas constantes nos itens e anexos do TVF, que fora utilizado como parâmetro para a apreciação pelo órgão de julgamento de primeiro grau, não foi seguido na r. decisão embargada, ocasionando grave prejuízo à Embargante, pois parte das alegações tecidas no recurso voluntário, sobretudo as constantes no item IV.3.2, deixaram de ser efetivamente apreciadas.*
> *11. Da leitura atenta da decisão de primeiro grau (fls. 1430/1475), verifica-se que a delegacia de julgamento apreciou as matérias seguindo o conteúdo das glosas constantes em cada item e anexo do TVF.*
> *Original Fl. 5 do Despacho da 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária Processo nº.10650.720845/2019-32*
> *12. Todavia, conforme apontado à exaustão no recurso voluntário, as planilhas do TVF, sobretudo o Anexo III, possuem mais de um tipo de glosa, relativas a serviços e bens distintos, razão pela qual versam sobre mais de uma matéria de defesa.*
> *13. Assim, é fato que o item IV.3.2 do recurso voluntário foi completamente ignorado no acordão embargado, pois tratava de glosas ligadas às etapas rural e industrial que foram mantidas pela decisão de primeiro grau ao reverter de forma parcial as glosas exaradas no anexo III do TVF.*
> *14. Conforme apontado no recurso voluntário, as glosas decorrentes de serviços utilizados nas fases agrícolas e industrial constantes na planilha do Anexo III correspondem aproximadamente a 8.500 (oito mil e quinhentas) linhas, sendo que no acórdão de primeiro grau foram revertidas tão somente as glosas relacionadas a serviços de manutenção e revisão do maquinário de forma parcial.*
> *15. Assim, as demais glosas foram mantidas em razão de supostamente não guardarem pertinência com o processo produtivo da Embargante, tendo o v. acórdão de primeiro grau se manifestado nos seguintes termos:*
> *73. Por outro lado, verifica-se que alguns serviços objeto da glosa não guardam pertinência com o processo produtivo, já que ligados ao setor administrativo (auditoria, fiscal, financeiro, escritório) e de comercialização (mercado externo, logística), a exemplo dos "SERVICOS LOGISTICOS MOVIMENTACOES E ARMAZENAG", "SERVICO LOG E MOVIMENTAÇÃO", ARMAZENAGEM "SERVICO MONTAG MANUT AR CONDICIONADO". Ou, mesmo estando relacionados à produção, não geram crédito por expressa vedação, como é o caso, por exemplo, dos "SERVICOS MAO OBRA*

DOCUMENTO VALIDADO

> *OPERADOR MÁQUINA AGRÍCOLA" (art. 3º, §2º, I, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003).*
> *74. Assim, em relação aos serviços relacionados no Anexo III, deve-se estornar a glosa no valor de R$ 441.472,20, o que implica no creditamento em favor da contribuinte de R$ 33.551,89.*
> *(Destaques da Embargante)*
> *16. Ocorre que a reversão das glosas relativas à manutenção e revisão do maquinário tomando como base tão somente o nome de alguns centros de custo do anexo III está equivocada, sendo alertado tal equívoco no referido item IV.3.2 do recurso voluntário.*
>
> *17. Conforme expressamente apresentado nas razões do recurso voluntário, da simples consulta ao anexo III, verifica-se que outros serviços de manutenção e revisão de maquinário constantes em outros centros de custos não foram objeto da reversão da glosa. Confira-se alguns exemplos:*

Conforme bem destacado no despacho de admissibilidade, a matéria parece ter sido tangenciada da decisão embargada (fl. 2.243)

Assim, depreende-se da análise dos autos que o voto embargado não enfrentou diretamente a alegação da recorrente relativa ao direito aos créditos correspondentes aos insumos relacionados no anexo III apresentada pela embargante em sede Recurso Voluntário.

Contudo, considerando o nítido caráter industrial dos serviços tomados relacionados no Anexo III, e que, tendo-se superado o óbice da fase agrícola, considerando o conceito de insumo adotado no voto embargado qual seja, o entendimento firmado no REsp 1.221.170 / STJ, no Parecer Normativo Cosit n.º 5, nota CEI/PGFN 63/2018.

Esclareço que exceto os serviços relativos à manutenção de equipamento de escritório, apoio administrativo, comunicação e marketing, os serviços relacionados no ANEXO III ensejam o direito de crédito de Pis e COFINS tendo em vista o conceito jurídico adotado pela decisão embargada.

Seguem relação exemplificativa dos serviços ensejadores de crédito relacionados no ANEXO III:

DESCRIÇÃO DO SERVIÇO CENTRO DE CUSTO

SERVICO MANUT REVIS EQUIP IND GERAL GERAÇÃO DE VAPOR

SERVICO MANUT REVIS MOTORES mecânica GERAL

SERVICO MANUT REVIS MOTORES mecânicas GERAL

SERVICO MANUT REVIS COLHEDORAS MOENDAS

SERVICO MANUT REVIS COLHEDORAS MOENDAS

DOCUMENTO VALIDADO

SERVICO MANUT REVIS EQUIP IND GERAL GERAÇÃO DE VAPOR

SERVICO MANUT REVIS EQUIP IND GERAL FABRICAÇÃO DE AÇÚCAR

SERVICO MANUT REVIS MOLAS VOLVO MOENDAS

SERVICO MANUT REVIS REBOQ/DOLLY/TRANSB MOENDAS

SERVICO SOLDAGENS CALDEIRARIA INDUSTRIAL FABRICAÇÃO DE AÇÚCAR

SERVICO SOLDAGENS CALDEIRARIA

SERVICO MANUT REVIS EQUIP IND GERAL FABRICAÇÃO DE ETANOL

SERVICO MANUT REVIS EQUIP IND GERAL FABRICAÇÃO DE ETANOL

SERVICO MANUT REVIS EQUIP IND GERAL MOENDAS

SERVICO MANUT REVIS EQUIP IND GERAL MOENDAS

SERVICO MANUT REVIS EQUIP IND GERAL CONTROLE DE QUALIDADE

SERVICO MANUT REVIS EQUIP IND GERAL CONTROLE DE QUALIDADE

SERVICO MANUT REVIS MAQ VALTRA VALMET CARREGADEIRA

SERVICO MANUT REVIS MÁQUINAS CASE TRATOR PESADO

SERVICO MANUT REVIS MÁQUINAS CASE TRATOR PESADO

SERVICO SOLDAGENS CALDEIRARIA INDUSTRIAL GERAÇÃO DE VAPOR

ASSISTÊNCIA TECNICA INDUSTRIAL CONTROLE DE QUALIDADE

SERVICO MANUT REVIS EIXO/CARDANS AUTOMOT mecânica GERAL

SERVICO CARPINTARIA / SERRALHERIA DEPARTAMENTO DE SEGURANÇA PATRIMONIAL

SERVICO CARPINTARIA / SERRALHERIA mecânica COLHEDORA SERVICO CARPINTARIA / SERRALHERIA CALDERARIA SERVICO MANUT REVIS CAMIN FORD CARGO mecânica VOLANTE

SERVICO MANUT REVIS CAMIN FORD CARGO ABASTECIMENTO

SERVICO MANUT REVIS CAMIN FORD CARGO ABASTECIMENTO

SERVICO MANUT REVIS CAMIN SCANIA FERTIRRIGAÇÃO CANA SOCA

SERVICO MANUT REVIS CAMIN SCANIA CAVALO MECÂNICO TANQUE VINHAÇA

SERVICO MANUT REVIS CAMIN VOLVO TRANSPORTE MECANIZADO

SERVICO MANUT REVIS CAMIN VOLVO TRANSPORTE MECANIZADO

DOCUMENTO VALIDADO

SERVICO MANUT REVIS MOLA REBOQUE CARRETA FERTIRRIGAÇÃO CANA SOCA

SERVICO MANUT REVIS MOLAS FORD CARGO CAMINHÃO PIPA INDUSTRIAL FABRICAÇÃO DE AÇÚCAR

SERVICO MANUT REVIS EQUIP IND GERAL GERAÇÃO DE VAPOR

SERVICO MANUT REVIS EQUIP IND GERAL GERAÇÃO DE VAPOR

SERVICO MANUT REVIS COLHEDORAS MOENDAS

SERVICO MANUT REVIS COLHEDORAS MOENDAS

SERVICO MANUT REVIS COLHEDORAS MOENDAS

SERVICO MANUT REVIS COLHEDORAS MOENDAS

SERVICO MANUT REVIS ELETRICA IND GERAL FABRICAÇÃO DE AÇÚCAR

SERVICO MANUT REVIS MOTORES EMPACOTAMENTO

SERVICO MANUT REVIS CAMIN SCANIA CAVALO MECÂNICO TANQUE VINHAÇA

SERVICO MANUT REVIS CAMIN SCANIA mecânica GERAL

SERVICO MANUT REVIS ELETRICA IND GERAL PRESIDÊNCIA

SERVICO MANUT REVIS MOLAS SCANIA FERTIRRIGAÇÃO CANA SOCA

SERVICO MANUT REVIS MOLAS VOLVO CAVALO MECÂNICO CANAVIEIRO

SERVICO MANUT REVIS MOTORES TRATAMENTO DE ÁGUA (ETA)

SERVICO MANUT REVIS CAMIN VOLVO CAVALO MECÂNICO CANAVIEIRO

SERVICO MANUT REVIS CAMIN VOLVO CAMINHÃO DISTRIBUIÇÃO DE TORTA/CALCÁRIO

SERVICO MANUT REVIS CAMIN VOLVO CAMINHÃO MUNK

Dessa forma, conheço dos embargos opostos.

2. **Obscuridade quanto aos fretes do anexo III**

Sobre o tema, ao admitir os embargos, o Ilmo. Presidente destacou que:

> *De fato, embora a decisão embargada tenha reconhecido o direito em relação a fretes, não estaria claro se os fretes do anexo III estariam abrangidos ou não, por questões probatórias.*

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Portanto, e em vinculação ao tópico anterior, constata-se espaço para esclarecimento da questão, a fim de garantir a ampla defesa.

Para melhor análise passamos a apreciar as razões do embargante:

> ***30.*** *Destaca-se, por fim, que, o anexo III também relaciona serviços de frete que, pela lógica exposta no TVF, deveriam ter constado do Anexo VI, razão pela qual, neste específico ponto, é a presente para requerer que seja aclarado se as glosas relativas aos fretes e despesas com armazenagem, revertidas no acórdão ora embargado, também contemplam as constantes no Anexo III do TVF.*

Também nesta hipótese, vejamos exatamente o que constou no voto embargado sobre o assunto:

> ***- Despesas com armazenagem, fretes, logística, assessoria aduaneira e transporte de funcionários (à áreas de cultivo);***
>
> *A alegação do contribuinte a respeito dos créditos tomados sobre os custos com Fretes entre Estabelecimentos merece provimento, nos mesmos moldes consubstanciados nos Acórdãos CARF n.º 3302-002.974 e 9303-006.218.*
>
> *A importância, essencialidade e pertinência dos fretes entre estabelecimentos para a atividade e produção do contribuinte é cristalina, uma vez que possui uma estrutura logística sem a qual não poderia sequer finalizar seu ciclo de produção sem os fretes entre estabelecimentos.*
>
> *Dentro desta linha de raciocínio, é importante registrar que há precedente nesta Turma de julgamento, exposto a seguir:*
>
> *"CRÉDITOS. DESPESAS COM FRETE. MOVIMENTAÇÃO INTERNA DE PRODUTOS EM FABRICAÇÃO OU ACABADOS.*
>
> *As despesas com fretes para transporte interno de produtos em elaboração e, ou produtos acabados, de forma análoga aos fretes entre estabelecimentos do contribuinte, pagas e/ ou creditadas a pessoas jurídicas, mediante conhecimento de transporte ou de notas fiscais de prestação de serviços, geram créditos básicos de COFINS, a partir da competência de fevereiro de 2004, passíveis de dedução da contribuição devida e/ ou de ressarcimento/compensação. Precedentes. (CARF – Processo nº 13116.000753/2009-14, Acórdão: 3201-002.638, Relator: Conselheiro Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, 1ª Turma Ordinária, 2ª Câmara, 3ª Seção de Julgamento, Sessão de 29/03/2017)."*

DOCUMENTO VALIDADO

Sobre a possibilidade de apuração de créditos, as despesas com logística e armazenagem também foram previstas de forma específica pela legislação, conforme o Art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003:

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

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

No presente caso em concreto, como resumido na decisão de primeira instância e transcrito a seguir, o contribuinte pretende aproveitar crédito sobre os seguintes dispêndios com fretes, que foram objeto de glosa:

"84. Em sua defesa, que contempla o tema frete nos dois itens de glosa, a impugnante identifica as seguintes modalidades de frete:

(i) Frete na compra ou transferência de material ("Peças para implementos agrícolas, peças de reposição de frota automotiva pesada (caminhões), peças para materiais de irrigação, rádios de comunicação e peças de agricultura de precisão, material elétrico industrial; materiais para empacotamento de açúcar, insumos industriais, peças e equipamentos em geral para manutenção industrial");

(ii) Frete na compra para industrialização ou produção rural;

(iii) Frete na remessa da produção para formação de lote de exportação;

(iv) Frete na remessa para depósito ou armazenagem;

(v) Frete de outras saídas não especificadas."

A singularidade, essencialidade e pertinência dos fretes entre estabelecimentos e dos demais fretes, como o transporte dos funcionários até a área de cultivo, para a atividade e produção do contribuinte é cristalina, com exceção dos "fretes de outras saídas não especificadas", justamente em razão da ausência da especificação da finalidade e natureza do frete.

A glosa também deve ser mantida sobre os dispêndios realizados com "assessoria aduaneira", em razão da ausência de definição e identificação da essencialidade e relevância de tais dispêndios nas atividades do contribuinte. Em que pese ser possível deduzir que tais custos sejam essenciais e relevantes para a exportação dos produtos, é ônus do contribuinte comprovar exatamente a natureza de tal assessoria aduaneira, pois, caso contrário, poder-se-ia permitir o crédito sobre uma

DOCUMENTO VALIDADO

> *assessoria aduaneira mais ligada ao setor administrativo da empresa, um tipo de dispêndio que não deve gerar o crédito, como explicitado anteriormente.*
>
> *Pelo exposto, sejam para os fretes entre estabelecimentos ou sejam para a movimentação de mercadorias, devem ser revertidas as glosas sobre os dispêndios com logística, armazenagem, transporte de funcionários às áreas de cultivo e também sobre os seguintes fretes: "(i) Frete na compra ou transferência de material ("Peças para implementos agrícolas, peças de reposição de frota automotiva pesada (caminhões), peças para materiais de irrigação, rádios de comunicação e peças de agricultura de precisão, material elétrico industrial; materiais para empacotamento de açúcar, insumos industriais, peças e equipamentos em geral para manutenção industrial");(ii) Frete na compra para industrialização ou produção rural; (iii) Frete na remessa da produção para formação de lote de exportação e (iv) Frete na remessa para depósito ou armazenagem.*

Pois bem, da análise do ANEXO III constante dos autos, constata-se que os fretes relacionados dizem respeito as despesas relativas a conta contábil frete e carreto.

Considerando que o ilustre relator, observou como razões de decidir a singularidade a essencialidade e pertinência dos fretes entre estabelecimentos e dos demais fretes, como o transporte dos funcionários até a área de cultivo, para a atividade e produção do contribuinte, esclareço que os fretes relacionados no Anexo III que não correspondem a departamento administrativo e comunicação e marketing, estão abrangidos pela decisão no que se refere a reversão das glosas efetuadas pela autoridade administrativa.

Destaque-se ainda que restou consignado no referido Acordão a manutenção das glosas dos "fretes de outras saídas não especificadas", em razão da ausência da especificação da finalidade e natureza do frete.

Assim, também acolho os embargos em relação a este item.

Conclusão

Diante do exposto, acolho os Embargos de Declaração, com efeitos infringentes, para reconhecer, com base no conceito jurídico adotado pela decisão embargada e observados os requisitos da lei, o direito ao desconto de créditos da contribuição em relação aos serviços relacionados no Anexo III, exceto em relação aos serviços de manutenção de equipamento de escritório, apoio administrativo, comunicação e marketing.

Assinado Digitalmente

DOCUMENTO VALIDADO

Flávia Sales Campos Vale

Conselheira

DOCUMENTO VALIDADO