



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10650.900030/2020-79
ACÓRDÃO	3101-004.022 – 3 ^a SEÇÃO/1 ^a CÂMARA/1 ^a TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	5 de maio de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MOSAIC FERTILIZANTES P&K LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/03/2017

CRÉDITOS. INSUMOS. CONCEITO.

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, conforme decidido no REsp 1.221.170/PR, julgado na sistemática de recursos repetitivos, cuja decisão deve ser reproduzida no âmbito deste conselho.

CRÉDITOS. NÃO CUMULATIVIDADE. IMPORTAÇÃO DE INSUMOS. SERVIÇOS PORTUÁRIOS PRESTADOS NO PAÍS. CONDIÇÕES. CONTRATADOS DE PESSOA JURÍDICA NACIONAL, DE FORMA AUTÔNOMA À IMPORTAÇÃO. TRIBUTADOS PELAS CONTRIBUIÇÕES. POSSIBILIDADE.

As pessoas jurídicas sujeitas à apuração da COFINS, na não cumulatividade poderão descontar crédito somente em relação às contribuições efetivamente pagas na importação de bens e serviços. Os gastos com serviços portuários no País (no presente caso, descritos como capatazia e estiva), vinculados à operação de importação de insumos, e contratados de forma autônoma a tal importação junto a pessoas jurídicas brasileiras, e que tenham sido efetivamente tributados, asseguram apropriação de créditos da referida contribuição, na sistemática da não cumulatividade.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer dos capítulos do recurso voluntário “Despesas com software”, “Despesas com energia elétrica” e “Bens informados no registro F130. Na parte conhecida, por maioria de votos, em dar

provimento parcial ao recurso, nos seguintes termos: a) por unanimidade de votos em reverter as glosas referentes às despesas aduaneiras; aos custos com alugueis de “caminhões fora de estrada” e “vagões de trem”; b) pelo voto de qualidade em reverter as glosas somente quanto aos serviços de limpeza industrial, vencidas, Conselheira Laura Baptista Borges, Conselheira Luciana Ferreira Braga e Conselheira Sabrina Coutinho Barbosa que ampliavam a reversão também para as glosas referentes a limpeza de ÁREAS VERDES, COLETA DE LIXO.

Assinado Digitalmente

Gilson Macedo Rosenburg Filho – Relator

Assinado Digitalmente

GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Renan Gomes Rego, Laura Baptista Borges, Wagner Mota Momesso de Oliveira (substituto[a] integral), Luciana Ferreira Braga, Sabrina Coutinho Barbosa, Gilson Macedo Rosenburg Filho(Presidente). Ausente o conselheiro Ramon Silva Cunha, substituído pelo conselheiro Wagner Mota Momesso de Oliveira.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 106-033.827, de 14 de março de 2023, da 6ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 6, que julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade, para afastar as glosas referentes aos custos com “big-bags”, sacarias, aluguel de tratores, retroescavadeiras, escavadeiras, motoniveladoras e com grades de piso.

O Acórdão Recorrido foi assim ementado:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/03/2017

REGIME NÃO CUMULATIVO. ALUGUEL DE VEÍCULOS. CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.

No regime não cumulativo do PIS e da Cofins as despesas com aluguel de veículos não se enquadram entre as hipóteses geradoras de crédito.

REGIME NÃO CUMULATIVO. MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS.

Entendem-se como máquinas e equipamentos, para os fins da legislação tributária, os produtos classificados nos Capítulos 84, 85 e 90 da TIPI, nos exatos termos do Parecer Normativo CST nº 7, de 23 de julho de 1992.

REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMOS. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS. MOMENTO.

Os créditos amparados pelo inciso II do art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, são calculados sobre o valor dos bens e serviços adquiridos no mês, conforme prescrito no inciso I do § 1º do mesmo art. 3º, não tendo qualquer relação com o período de competência de sua utilização.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

A recorrente interpôs recurso voluntário contendo os seguintes capítulos:

1 - Serviços de carga, descarga, armazenamento e expedição relacionados a bens importados;

2 - Despesas com locação de retroescavadeiras, escavadeiras hidráulicas, caminhões fora de estrada, tratores de esteiras, motoniveladoras e vagões de trem;

3 – Despesas com Softwares;

4 – Créditos oriundos de serviços de limpeza industrial;

5 – Créditos escriturados decorrentes de devolução de vendas – F100;

6 – Créditos decorrentes de aluguel de imóveis – F100;

7 – Despesas com energia elétrica;

8 – Locação de máquinas e equipamentos;

9 – Glosas referentes aos ativos imobilizados;

O Sujeito Passivo impetrou mandado de segurança visando a conclusão do julgamento do recurso voluntário. Obteve liminar no sentido de determinar que o recurso fosse julgado dentro do prazo de 30 dias.

O processo foi sorteado a este relator, nos termos regimentais.

Este é o breve relatório.

VOTO

Conselheiro Gilson Macedo Rosenburg Filho, Relator.

Admissibilidade

O recurso voluntário foi apresentado com observância do prazo previsto, e deve ser conhecido parcialmente, pois os capítulos “Despesas com Softwares”, “Despesas com energia

elétrica” e “Bens informados no registro F130”, não fazem parte da lide e, portanto, não podem ser objeto de recurso voluntário.

Explico:

O recurso é o meio destinado a provocar o reexame da decisão, no mesmo processo em que foi proferida, com a finalidade de obter-lhe a invalidação, a reforma, o esclarecimento ou a integração.

O procedimento recursal é semelhante ao inaugural na ação civil. A petição de interposição de recurso é assemelhável à petição inicial, devendo conter os fundamentos de fato e de direito que embasam o inconformismo do recorrente e o pedido de nova decisão.

A Petição recursal deve combater os motivos determinantes que embasaram a decisão que se pretende reverter. Em outras palavras, a recorrente deve apresentar a antítese da tese que embasou a decisão vergastada, surgindo a controvérsia a ser decidida no recurso.

Carnelutti afirma:

Controvérsia é choque de razões, alegações ou fundamentos divergentes, que se excluem – de modo que a aceitação de uma delas é negação da oposta ou vice-versa. Se a afirmação de determinado fato não é contestada por uma afirmação oposta, colidente com ela, não há controvérsia.

Segundo Dinamarco:

A controvérsia gera a questão, definida como dúvida sobre um ponto, ou como ponto controvertido. Se não há controvérsia, o ponto (fundamento da demanda ou da defesa) permanece sempre como ponto, sem erigir em questão. E mero ponto, na técnica do processo civil, em princípio independe de prova.

Como sabido, no processo administrativo fiscal, na impugnação/manifestação de inconformidade o sujeito passivo tem o ônus de criar a controvérsia, sob pena de deixar incontroversa a sua versão quanto aos fatos.

Por fim, se não há controvérsia, não há lide, sem lide não há decisão a ser proferida.

Como falava Francesco Carnelutti:

... nos casos em que os indivíduos tem juízo suficiente para resolver as questões não há necessidade de intervenção do juiz para resolvê-las.

As razões do recurso são elementos indispensáveis para que o órgão julgador aprecie seu mérito, ponderando-as em confronto com os motivos da decisão. A sua falta acarreta o não conhecimento. Tendo em vista que o recurso visa, precipuamente, modificar ou anular a decisão considerada injusta ou ilegal.

Retornando ao processo, na decisão recorrida ficou consignado que não ocorreu glosas referentes aos custos com software. No relatório fiscal, também está registrado que não houve discussão acerca da possibilidade de creditamento das despesas com software. Que essas

despesas ocorreram no período compreendido entre 18/01/2018 a 17/01/2019, fora do primeiro trimestres de 2017, objeto desse processo administrativo. O mesmo ocorreu com a questão da nota fiscal de energia elétrica nº 180408, ela se refere ao mês de abril de 2017, fora do período analisado neste processo.

Sendo assim, como não houve glosa das despesas com software, das despesas energia elétrica e dos bens informados no registro F130, no período de apuração objeto desse processo, não há lide a ser resolvida sobre os temas, de forma que não conheço desses capítulos recursais.

Quanto aos demais capítulos, identifico os requisitos de admissibilidade, de forma que deles tomo conhecimento e passo ao mérito.

Mérito

Conceito de Insumo

O conceito de insumo para fins de aplicação das Leis nº 10637/2002 e 10833/2003, já está pacificado no âmbito da Administração Tributária, em virtude do julgamento do REsp 1.221.170/PR, em 22/02/2018, com publicação em 24/04/2018, julgado na sistemática de recurso repetitivo pelo Superior Tribunal de Justiça, no qual ficou consignada a ementa:

EMENTA

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. 543-C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEGUINTE 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. 543-C 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 determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.

O item 42 da Nota Explicativa do art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01/2014, reproduz o acatamento da definição dada no julgamento do repetitivo, nos seguintes termos:

"42. Insumos seriam, portanto, os bens ou serviços que viabilizam o processo produtivo e a prestação de serviços e que neles possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração resulte na impossibilidade ou inutilidade da mesma prestação do serviço ou da produção, ou seja, itens cuja subtração ou obste a atividade da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço daí resultantes.

43. O raciocínio proposto pelo “teste da subtração” a revelar a essencialidade ou relevância do item é como uma aferição de uma “*conditio sine qua non*” para a produção ou prestação do serviço.

Busca-se uma eliminação hipotética, suprimindo-se mentalmente o item do contexto do processo produtivo atrelado à atividade empresarial desenvolvida. Ainda que se observem despesas importantes para a empresa, inclusive para o seu êxito no mercado, elas não são necessariamente essenciais ou relevantes, quando analisadas em cotejo com a atividade principal desenvolvida pelo contribuinte, sob um viés objetivo.

Em seguida, a Secretaria da Receita Federal do Brasil, analisando a decisão proferida no REsp 1.221.170/PR, 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.

Referido parecer, analisando o julgamento do REsp 1.221.170/PR, reconheceu a possibilidade de tomada de créditos como insumos em atividades de produção como um todo, ou seja, reconhecendo o insumo do insumo (item 3 do parecer), EPI, testes de qualidade de produtos, tratamento de efluentes do processo produtivo, vacinas aplicadas em rebanhos (item 4 do parecer), instalação de selos exigidos pelo MAPA, inclusive o transporte para tanto (item 5 do parecer), os dispêndios com a formação de bens sujeitos à exaustão, despesas do imobilizado lançadas diretamente no resultado, despesas de manutenção dos ativos responsáveis pela produção do insumo e o do produto, moldes e modelos, inspeções regulares em bens do ativo imobilizado da produção, materiais e serviços de limpeza, desinfecção e dedetização dos ativos produtivos (item 7 do parecer), dispêndios de desenvolvimento que resulte em ativo intangível que efetivamente resulte em insumo ou em produto destinado à venda ou em prestação de serviços (item 8.1 do parecer), dispêndios com combustíveis e lubrificantes em a) veículos que suprem as máquinas produtivas com matéria-prima em uma planta industrial; b) veículos que fazem o transporte de matéria-prima, produtos intermediários ou produtos em elaboração entre estabelecimentos da pessoa jurídica; c) veículos utilizados por funcionários de uma

prestadora de serviços domiciliares para irem ao domicílio dos clientes; d) veículos utilizados na atividade-fim de pessoas jurídicas prestadoras de serviços de transporte (item 10 do parecer), testes de qualidade de matérias-primas, produtos em elaboração e produtos acabados, materiais fornecidos na prestação de serviços (item 11 do parecer).

Por outro lado, entendeu que o julgamento (questões estas que não possuem caráter definitivo e que podem ser revistas em julgamento administrativo) não daria margem à tomada de créditos de insumos nas atividades de revenda de bens (item 2 do parecer), alvará de funcionamento e atividades diversas da produção de bens ou prestação de serviços (item 4 do parecer), transporte de produtos acabados entre centros de distribuição ou para entrega ao cliente (nesta última situação, tomaria crédito como frete em operações de venda), embalagens para transporte de produtos acabados, combustíveis em frotas próprias (item 5 do parecer), ferramentas (item 7 do parecer), despesas de pesquisa e desenvolvimento de ativos intangíveis mal-sucedidos ou que não se vinculem à produção ou prestação de serviços (item 8.1 do parecer), dispêndios com pesquisa e prospecção de minas, jazidas, poços etc de recursos minerais ou energéticos que não resultem em produção (esforço mal-sucedido), contratação de pessoa jurídica para exercer atividades terceirizadas no setor administrativo, vigilância, preparação de alimentos da pessoa jurídica contratante (item 9.1 do parecer), dispêndios com alimentação, vestimenta, transporte, educação, saúde, seguro de vida para seus funcionários, à exceção da hipótese autônoma do inciso X do artigo 3º (item 9.2 do parecer), combustíveis e lubrificantes utilizados fora da produção ou prestação de serviços, exemplificando a) pelo setor administrativo; b) para transporte de funcionários no trajeto de ida e volta ao local de trabalho; c) por administradores da pessoa jurídica; e) para entrega de mercadorias aos clientes; f) para cobrança de valores contra clientes (item 10 do parecer), auditorias em diversas áreas, testes de qualidade não relacionados com a produção ou prestação de serviços (item 11 do parecer).

Em resumo, considerando a decisão proferida pelo STJ e o posicionamento do Parecer Normativo Cosit 05/2018, temos as seguintes premissas que devem ser observadas pela empresa para apuração do crédito de PIS/COFINS: 1. **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; 2. **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.

Portanto, para análise da subsunção do bem ou serviço ao conceito de insumo, mister se faz a apuração da sua **essencialidade** e **relevância** ao processo produtivo da sociedade. Para tanto, propõem-se o “teste da subtração”, que nada mais é do que a eliminação hipotética, suprimindo-se mentalmente o item do contexto do processo produtivo atrelado à atividade empresarial desenvolvida. Se o produto ou serviço se mantiver com as mesmas características é porque o item não é essencial ou relevante.

Regressando aos autos, a recorrente reclama que os serviços portuários na importação, as despesas com Softwares, com serviços de limpeza industrial, com aluguel de imóveis, com energia elétrica, com locação de máquinas e equipamentos e com os ativos imobilizados, são essenciais ao seu processo produtivo e, por isso, se subsumem ao conceito de insumo previsto nas Leis nº 10637/2002 e 10.833/2003.

A Recorrente atua no aproveitamento de jazidas minerais, fabricação, industrialização, comércio, importação e exportação de adubos, fertilizantes, inseticidas, fungicidas, forragens e produtos destinados à ração animal.

Serviços portuários na importação - Serviços de carga, descarga, armazenamento e expedição.

Na decisão recorrida ficou registrado que se os produtos importados tem sua alíquota de PIS e Cofins reduzidas a zero, não são permitidos creditamentos dos itens integrantes de seu custo de aquisição.

A recorrente defende o creditamento das despesas com serviços portuários na importação sob o fundamento de que todos são essenciais ao seu processo produtivo.

De forma evidente, os serviços prestados se fazem necessários e relevantes quando da movimentação das matérias-primas importadas. A matéria prima é transportada diretamente do porão do navio, sendo necessário o serviço de descarga para que o produto chegue até a fábrica para integrar o seu processo produtivo. Sem a contratação dos serviços aqui questionados, os **insumos** sequer chegam ao parque fabril.

É impossível negar que, para chegar ao seu destino, os produtos devem sofrer movimentação nas instalações dentro do porto, ser conferidos e transportados internamente. As atividades de ova e desova, conferência de carga, conserto de carga, movimentação de mercadorias para as embarcações, a transferência de mercadorias ou produtos de um para outro veículo de transporte, bem como o carregamento e a descarga com equipamentos de bordo são imprescindíveis ao processo que irá gerar receita.

Assim, tratando-se de serviço “essencial e relevante” sob a ótica da impescindibilidade ou, ainda, a importância de determinado item, bem ou serviço para a consecução da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

Esse tema já foi enfrentado e deu ensejo ao Acórdão nº 9303-014426, de 04/02/2023, o qual peço vénia para utilizar suas razões de decidir, mutatis mutandis, para fundamentar esse capítulo, *verbis*:

A incidência das contribuições previstas na Lei 10.865/2004 (no caso, a Contribuição para o PIS/PASEP-importação e a COFINS-importação) restringe-se à importação de mercadorias e à importação de serviços, não versando, por exemplo, sobre serviços contratados no Brasil.

Se, de fato, os serviços portuários descritos no presente processo foram contratados no país e efetivamente tributados, de forma isolada, pela Contribuição para o PIS/PASEP-importação e pela COFINS-importação (informação que não consta nos autos, no presente caso), e as contribuições foram efetivamente pagas, seria aplicável o art. 15 da Lei 10.865/2004, inclusive o comando de seu § 1º. E não seria maculada a restrição estabelecida no § 3º do art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, de que o direito ao crédito se aplica exclusivamente em relação a “...bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no país”, visto que a mercadoria teria sido adquirida de vendedor

estrangeiro, mas os serviços teriam sido contratados e executados no país, por pessoa jurídica brasileira.

Ainda que, na divergência entre as teses aqui confrontadas, entendamos que seja possível a tomada de créditos para serviços portuários (aqui descritos como capatazia e estiva) vinculados à operação de importação de insumos, aclaramos que o efetivo pagamento das contribuições na etapa anterior, de modo (e com tratamento tributário) apartado do referente aos bens importados, assim como que os serviços tenham sido contratados de pessoa jurídica brasileira, são, pela legislação de regência, condição *sine qua non* para a fruição de tais créditos, que não são um benefício fiscal (ou um crédito presumido), mas apenas uma manifestação da não cumulatividade inerente às contribuições.

Assim, não basta que o Contribuinte tenha alegado que tais serviços (diga-se, prévios ou contemporâneos à própria aquisição, dependendo da modalidade de importação adotada) são necessários à obtenção do produto final que industrializa. Há que se ter convicção de que tais serviços foram efetivamente contratados pelo Contribuinte junto a pessoas jurídicas brasileiras (art. 3º, § 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003) e que foram objeto de tributação pelas contribuições, na sistemática da não cumulatividade.

Com as notas fiscais que constam no presente processo (algumas remetendo a pessoas jurídicas estrangeiras) e sem o ateste da forma de contabilização das operações (efetiva tributação pelas contribuições na etapa da contratação do serviço, de forma autônoma à aquisição do bem), a simples concordância com a tese da possibilidade de crédito é infértil, e, no máximo, permite o reconhecimento do crédito condicionado à verificação, pela unidade preparadora, de que se está efetivamente diante de uma simples manifestação da não cumulatividade, e não de um crédito que opere como benefício fiscal ou compensação ficta por valor não pago.

Portanto, os gastos com serviços portuários no País (no presente caso, descritos como capatazia e estiva), vinculados à operação de importação de insumos, e contratados junto a pessoas jurídicas brasileiras, de forma autônoma a tal importação, e que tenham sido efetivamente tributados pela COFINS, asseguram apropriação de créditos da referida contribuição, na sistemática da não cumulatividade.

Todos os custos que garantam a retirada do produto nacionalizado do porto e a movimentação deste produto, que será posteriormente matéria-prima, na minha visão, são dispêndios essenciais para a industrialização, uma vez que, obviamente, sem esses serviços as matérias-primas não chegariam na planta industrial da recorrente, fato que impossibilitaria sua produção, a transformação de matérias-primas em produto acabados.

Portanto, se efetuarmos o raciocínio proposto pelo teste de subtração, fazendo uma eliminação hipotética dos custos discutidos neste capítulo, ficará evidente a sua essencialidade para a entrega do produto final da recorrente.

Forte nestes breves argumentos, dou provimento ao capítulo recursal para reverter as glosas referentes às despesas aduaneiras.

Despesas com locação de caminhões fora de estrada e vagões de trem.

A Turma da DRJ manteve a glosa dos custos com locação de “caminhões fora de estrada” e “vagões de trem” em virtude de os contratos de aluguel os especificarem como veículos. E, como o artigo 3º, inciso IV, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, não prevê a possibilidade de aproveitamento de créditos a título de aluguel de veículos, a glosa foi mantida.

Concordo com a premissa de que alugueis de veículos não devem compor a base de cálculo do crédito da não-cumulatividade prevista nas Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

Contudo, no caso em análise, entendo que os “caminhões fora de estrada” e os “vagões de trem” são essenciais ao processo produtivo do Sujeito Passivo, devendo compor o crédito nos termos do inciso II, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

Vejamos o processo de extração do minério explicado pela recorrente:

Como é de conhecimento notório, os minérios utilizados no processo de fabricação dos fertilizantes e nutrição animal são extraídos das minas através de processo de lavra.

Nos termos do Parecer do i. Professor Marco Aurélio Greco (página 15), *lavrar uma jazida implica num conjunto de atividades coordenadas em local de imensa dimensão e que exige equipamentos de maior envergadura.*

Ao visitar um local de lavra é possível ver, sem esforço, que o minério está a centenas de metros de profundidade, que para chegar até ele é necessário realizar escavações que implicam na movimentação de milhares de metros cúbicos de terras, utilizando, para tanto, equipamentos e veículos que levem não só o minério para a subsequente etapa de tratamento, como também a toda terra que encobria que deve ser recolocada em local apropriado.

Chegar até o minério e trazê-lo à superfície em condições de submetê-lo ao tratamento subsequente pertinente pode ser dar com equipamentos próprio ou mediante a contratação de terceiros, hipótese em que não se trata de “mera conveniência empresarial”. Trata-se, ao revés, de típico exercício de lavra, tal como legalmente definida3. (g.n)

Ou seja, o modo para se obter a matéria-prima é fazendo uso das escavações das minas a fim de sedimentar a rocha a ser tratada, dentro do processo de beneficiamento, conforme a imagem abaixo.

Figura 5a: Locais de lavra de rocha fosfática



Mina do CMA – Araxá, MG

Mina do CMC – Catalão, GO

Neste contexto, conforme recente Parecer elaborado pelo Centro de Pesquisa em Engenharia de Produção – CENPRO/UNICAMP (fls. 16 e ss. – Doc. 14), o carregamento e transporte dos minérios é realizado por veículos como escavadeiras e caminhões pesados, **que são essenciais para a continuidade do processo produtivo, confirmando que a ausência desses equipamentos provoca a ruptura de continuidade do beneficiamento da rocha fosfática extraída.**

Os equipamentos de produção das minas contam com diferentes tipos de máquinas de carregamento e equipamento de transporte, como: CAT 390; EX 1200; EX 2500; CAT 777; KOMATSU 783. (...) A figura abaixo ilustra alguns desses tipos de máquinas e equipamentos5. (g.n)

Figura 5b: Tipos de máquinas e equipamentos



Fonte: Empresa objeto de estudo

O CMA (Complexo Minerário de Araxá) recebe também rochas fosfáticas extraídas da mina de Patrocínio, MG, iniciada em 2016. Esse fluxo de material recebido amplia a capacidade de produção do CMA. O transporte desse material é realizado por ferrovias, que compõem seis pátios ferroviários, com duas alças de apoio para assegurar o fluxo contínuo entre os pontos de origem e destino da rocha fosfática. A figura 5c ilustra o transporte do minério na mina de Patrocínio, MG (a esquerda) e o recebimento e descarregamento no CMA (a direita).

Figura 5c: Locais de embarque (a esquerda) e desembarque (a direita) de rocha fosfática



Mina de Patrocínio, MG

CMA, Araxá, MG

Portanto, para fins de não cumulatividade do PIS e da Cofins, resta cristalino que o serviço acima descrito está ligado ao fator de produção, utilizado como insumo na produção do bem ou produtos destinados à venda, dando, então, o direito ao crédito.

Concordo plenamente com os dizeres da recorrente sobre a essencialidade dos “caminhões fora de estrada” e “vagões de trem”. Ao meu sentir, sem a utilização desses meios de transporte, a matéria-prima não chegará ao parque fabril, impossibilitando o processo produtivo.

Portanto, entendo que esses custos devem agregar aos valores das matérias-primas para fins de cálculo do crédito da não-cumulatividade das contribuições.

Sendo assim, reverto as glosas referentes aos custos com alugueis de “caminhões fora de estrada” e “vagões de trem”, por se subsumirem ao conceito de insumo.

Créditos oriundos de serviços de limpeza industrial.

A decisão recorrida manteve a glosa sob os seguintes argumentos:

Verificando as notas fiscais apresentadas, constata-se que a descrição, em todas elas, dos serviços prestados é “*PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO DE ÁREAS VERDES, COLETA DE LIXO E LIMPEZA, CONFORME CONTRATO Nº 4600053126 NO ENDEREÇO DA CONTRATANTE NA CIDADE DE ARAXÁ/MG*”. Confira-se:

(...)

Desse modo, os serviços descritos divergem daqueles que a Manifestante diz ter contratado.

Na consulta ao contrato de prestação de serviços juntado aos autos, verifica-se que o objeto contratual é, de fato, “*serviços especializados de Carga e Descarga Manual, Limpeza Industrial, Serviços Gerais e demais atividades pertinentes a estes serviços nas áreas de Fertilizantes Sulfúrico, Mina e Usina/Barragem localizadas nas dependências do Complexo Mineroquímico de Araxá*”. Todavia, o número desse contrato é 4600041238; distinto, portanto, daquele informado nas notas fiscais objeto de cálculo dos créditos glosados (nº 4600053126). Confira-se:

(...)

Dessa forma, fica comprovado que a descrição dos serviços constantes nas notas fiscais está correto, não correspondendo, como alega a Interessada, a carga, descarga e limpeza industrial.

Tendo em vista que serviços de manutenção de áreas verdes, coleta de lixo e limpeza não atendem aos critérios de essencialidade ou relevância para o processo produtivo aqui analisado, as glosas devem ser mantidas.

No recurso voluntário, a recorrente reafirma que o serviço é de limpeza industrial vinculado ao seu processo produtivo. Ressalta que anexou o contrato mais antigo. Porém, para afastar qualquer dúvida, apresenta cópia do contrato nº 4600053126.

O contrato nº 4600053126 foi acostado aos autos e tem como objeto o serviço de limpeza predial, manutenção de áreas verdes, operacionalização dos pátios CMD – Central de materiais descartados e limpeza industrial para os complexos da recorrente.

Um vez afastada a questão da apresentação do contrato contido da nota fiscal, cabe a análise se os serviços de limpeza industrial gera crédito da não cumulatividade.

Esse tema já encontrei quando relator do Acórdão nº 9303-015.182, de 14 de maio de 2024, que utilizei como razões de decidir para esse capítulo, *mutatis mutandis*:

Direito de crédito sobre serviços de limpeza

Neste capítulo recursal, discute-se a possibilidade de crédito das contribuições apuradas no regime da não-cumulatividade, tendo como base as despesas de remoção de resíduos.

Temos como premissas a serem observadas para a apuração do crédito das contribuições apuradas pela não cumulatividade: 1. **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; 2. **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.

A recorrente alega que é uma empresa industrial do ramo químico, focada na produção de fertilizantes fosfatados de alta e baixa concentração, de fosfato bicálcico, ácido fosfórico, ácido sulfúrico, ácido fluossilícico e gesso agrícola. A contratação de serviços de limpeza de alta qualidade é essencial às atividades da

empresa, seja por questões de imagem como por determinação de órgãos ambientais e regulatórios. A atividade desenvolvida pela recorrente envolve a manipulação de uma série de produtos químico potencialmente nocivos à saúde de seus colaboradores e de terceiros. A constante manipulação de tais produtos exige a observância de altíssimos padrões de limpeza, sob pena de imposição, por órgãos ambientais, trabalhistas e regulatórios, de multas e penalidade.

Entendo que o serviço de limpeza para as sociedades que manipulam produtos químicos é relevante, pois existem normas impositivas do poder público que as obrigam a contratação de serviço de limpeza específico, no caso remoção de resíduos, para fins de preservação do meio ambiente. Sendo assim, revere as glosas referentes aos custos com remoção de resíduos.

Com base na ratio decidendi acima exposta, revere as glosas referentes aos serviços de limpeza industrial, devidamente comprovadas em notas fiscais e contratos.

Locação de máquinas e equipamentos. Devolução de vendas. Alugueis de imóveis. Registro F100.

A decisão recorrida manteve a glosa por falta de provas.

A Manifestante, como visto acima, alega tratar-se de aluguel de máquinas e equipamentos. Contudo, não apresentou, junto à manifestação de inconformidade, qualquer documento comprobatório de suas alegações, tampouco as notas fiscais relativas aos créditos calculados.

Registra-se que, quando da realização da fiscalização, apresentou a seguinte resposta, em atendimento a intimação fiscal:

- c) Demais naturezas de operação. (Aluguel de máquinas e equipamentos, devolução de vendas e outras receitas auferidas)

le 478 página(s) assinado digitalmente. Pode ser consultado no endereço <https://icav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>.
autenticação EP29.1222.99218.0279. Consulte a página de autenticação no final deste documento.
assinado digital

RDEMATERIAL FISCAL DRF

Fl. 3088



A Intimada informa que desde o recebimento do termo de intimação anterior até o presente momento não encontrou os documentos fiscais que, de forma satisfatória, lastreiam e embasam o lançamento no Registro F100 e o seu respectivo direito creditório.

No recurso voluntário, a recorrente alegou que a fiscalização não glosou os mencionados custos em decorrência de ausência probatória e sim por discordância do embasamento legal. Reproduz trecho do relatório fiscal.

Discordo da recorrente. O motivo determinante para glosa foi a falta de prova. O trecho colado no recurso voluntário não foi a *ratio decidendi* e sim um *obiter dictum*. A transcrição de todos os parágrafos deixa claro o motivo da glosa.

Quanto aos demais itens informados no registro F100, objeto de apuração de créditos, que a empresa se limitou a responder que se referiam a locação de máquinas e equipamentos, mas cuja documentação também não foi apresentada, em duas oportunidades concedidas (intimação e reintimação), é cabível a seguinte consideração:

A fiscalização atual abrange os períodos de apuração de 2015 e de 2017.

Ocorre que anteriormente a essa ação fiscal, outra foi levada a efeito, relativa a 2016 e sob o TDPF nº 06.0.01.00-2019-00411-1 (e-dossiê nº 13031.087423/2019-29 e DCC nº 10010.017842/0919-11). Naquele procedimento, a pessoa jurídica foi intimada a prestar esclarecimentos sobre esses mesmos itens do registro F100 e, de modo diverso da ação fiscal presente, ela nos apresentou documentos, que correspondiam, na sua maioria, a contratos. Eles se referiam a aluguel de caminhões, empilhadeiras, guindastes, escavadeiras, tratores e motoniveladoras, ou seja, a aluguel de veículos.

Para essas operações, não há possibilidade de creditamento, baseada no artigo 3º, inciso IV, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, tendo em vista que na legislação tributária os veículos são comumente enunciados destacadamente, separados da nomenclatura de máquinas ou equipamentos. A diferenciação desse tratamento foi amplamente exemplificada na Solução de Consulta nº 355 – COSIT, de 13 de julho de 2017, através de vários atos normativos citados. Além daqueles contratos de locação, naquela oportunidade também foram apresentados outros, relativos a contratação de atividades de treinamento e consultoria, as quais não atendem aos critérios da essencialidade ou da relevância, fixados pelo Parecer Normativo COSIT/RFB nº 05/2018, para permissão do aproveitamento de créditos.

Portanto, quanto a esses demais itens, como a fiscalizada não prestou nenhum esclarecimento e nem apresentou qualquer documento, mesmo tendo sido intimada e, depois, reintimada, procedemos a glosa desses créditos.

O que se está dizendo nestes três parágrafos foi que na fiscalização referente ao ano de 2016 foram apresentados os documentos solicitados. Porém, na fiscalização referente ao primeiro trimestre de 2017, a recorrente não apresentou os documentos solicitados que embasariam seu direito. O mesmo fato ocorreu quanto aos créditos decorrentes de devolução de vendas e de alugueis de imóveis.

A contribuinte apurou créditos sobre itens descritos como “Devolução de Vendas” no registro F100. O Guia Prático da EFD Contribuições (Versão 1.29: Atualização em 22/02/2019) esclarece que deverão ser informadas no registro F100 as demais operações que, em função de sua natureza ou documentação, não sejam passíveis de serem escrituradas em registros próprios dos blocos A, C, D e F. Por isso, o

F100 não é o registro adequado para se proceder a escrituração dos créditos de devolução de vendas, tendo em vista que, se, de fato, essas operações ocorreram, deveriam ter sido emitidas notas fiscais de devoluções, as quais, em razão do tipo de documentação, deveriam ter sido informadas no bloco C. No entanto, a fiscalizada não prestou nenhum esclarecimento sobre isso e não apresentou nenhum documento à fiscalização, mesmo após ter sido intimada e, posteriormente, reintimada. Portanto, esses créditos foram glosados.

Também foram informados nesse registro e aproveitados créditos, sobre itens descritos como “Outras Receitas Auferidas”, cuja descrição, a princípio, gerou dúvidas, mas através do Código da Situação Tributária (CST PIS/PASEP-COFINS) nº 56 informado, verificou-se o seu efeito credor na apuração da contribuinte. Da mesma forma, como no caso da Devolução de Vendas, a contribuinte não prestou nenhum esclarecimento sobre esses itens e não apresentou nenhum documento à fiscalização, mesmo após ter sido intimada e reintimada. Portanto, esses créditos também foram glosados.

A decisão recorrida manteve as glosas exatamente pela falta de documentos probatórios.

No recurso voluntário, também não houve apresentação de nenhum documento que atestasse o direito pretendido.

Entendo que a prova nos casos de apuração de créditos a serem descontados das contribuições apuradas no regime da não-cumulatividade é do sujeito passivo, pois ele é quem alega ter o direito e o Fisco apenas se insurge contra sua alegação. Fazendo um comparativo com o processo civil, é como se o detentor do direito fosse o autor e o resistente a esse direito fosse o réu. Aplicando o art. 373 do CPC, cabe ao autor a prova de fato constitutivo de seu direito.

Definida a regra que direciona o *onus probandi* no âmbito do processo administrativo fiscal, resta estabelecer o conceito de prova, sua finalidade e seu objeto.

O conceito de prova retirado dos ensinamentos de Moacir Amaral Santos:

No sentido objetivo, como os meios destinados a fornecer ao julgador o conhecimento da verdade dos fatos. Mas a prova no sentido subjetivo é aquela que se forma no espírito do julgador, seu principal destinatário, quanto à verdade desse fatos. A prova, então, consiste na convicção que as provas produzidas no processo geram no espírito do julgador quanto à existência ou inexistência dos fatos.

Compreendida como um todo, reunindo seus dois caracteres, objetivo e subjetivo, que se completam e não podem ser tomados separadamente, apreciada como fato e como indução lógica, ou como meio com que se estabelece a existência positiva ou negativa do fato probando e com a própria certeza dessa existência.

Para Cornelutti:

As provas são fatos presentes sobre os quais se constrói a probabilidade da existência ou inexistência de um fato passado. A certeza resolve-se, a rigor, em uma máxima probabilidade.

Dinamarco define o objeto da prova:

....conjunto das alegações controvertidas das partes em relação a fatos relevantes para todos os julgamentos a serem feitos no processo. Fazem parte dela as alegações relativas a esses fatos e não os fatos em si mesmos. Sabido que o vocábulo prova vem do adjetivo latino *probus*, que significa bom, correto, verdadeiro, segue-se que provar é demonstrar que uma

alegação é boa, correta e portanto condizente com a verdade. O fato existe ou inexiste, aconteceu ou não aconteceu, sendo portanto insusceptível dessas adjetivações ou qualificações. Não há fatos bons, corretos e verdadeiros nem maus, incorretos mendazes. As legações, sim, é que podes ser verazes ou mentirosas - e daí a pertinência de prová-las, ou seja, demonstrar que são boas e verazes.

Já a finalidade da prova é a formação da convicção do julgador quanto à existência dos fatos. Em outras linhas, um dos principais objetivos do direito é fazer prevalecer a justiça. Para que uma decisão seja justa, é relevante que os fatos estejam provados a fim de que o julgador possa estar convencido da sua ocorrência

Em virtude dessas considerações, é importante relembrar alguns preceitos que norteiam a busca da verdade real por meio de provas materiais.

Dinamarco afirma:

Todo o direito opera em torno de certezas, probabilidades e riscos, sendo que as próprias certezas não passam de probabilidades muito qualificadas e jamais são absolutas porque o espírito humano não é capaz de captar com fidelidade e segurança todos os aspectos das realidades que o circulam.

Para entender melhor o instituto “probabilidade” mencionado professor Dinamarco, aduzo importante distinção feita por Calamandrei entre verossimilhança e probabilidade:

É verossimil algo que se assemelha a uma realidade já conhecida, que tem a aparência de ser verdadeiro. A verossimilhança indica o grau de capacidade representativa de uma descrição acerca da realidade. A verossimilhança não tem nenhuma relação com a veracidade da asserção, não surge como resultante do esforço probatório, mas sim com referência à ordem normal das coisas.

A probabilidade está relacionada à existência de elementos que justifiquem a crença na veracidade da asserção. A definição do provável vincula-se ao seu grau de fundamentação, de credibilidade e aceitabilidade, com base nos elementos de prova disponíveis em um contexto dado., resulta da consideração dos elementos postos à disposição do julgador para a formação de um juízo sobre a veracidade da asserção.

Desse modo, a certeza vai se formando através dos elementos da ocorrência do fato que são colocados pelas partes interessadas na solução da lide. Mas não basta ter certeza, o julgador tem que estar convencido para que sua visão do fato esteja a mais próxima possível da verdade.

Como o julgador sempre tem que decidir, ele deve ter bom senso na busca pela verdade, evitando a obsessão que pode prejudicar a justiça célere. Mas a impossibilidade de conhecer a verdade absoluta não significa que ela deixe de ser perseguida como um relevante objetivo da atividade probatória.

Quanto ao exame da prova, defende Dinamarco:

(...) o exame da prova é atividade intelectual consistente em buscar, nos elementos probatórios resultantes da instrução processual, pontos que permitam tirar conclusões sobre os fatos de interesse para o julgamento.

Já Francesco Cornelutti compara a atividade de julgar com a atividade de um historiador:

(...) o historiador indaga no passado para saber como as coisas ocorreram. O juízo que pronuncia é reflexo da realidade ou mais exatamente juízo de existência. Já o julgador encontra-se ante uma hipótese e quando decide converte a hipótese em tese, adquirindo a certeza de que tenha

ocorrido ou não o fato. Estar certo de um fato quer dizer conhecê-lo como se houvesse visto.

No mesmo sentido, o professor Moacir Amaral Santos afirma:

(...) que a prova dos fatos faz-se por meios adequados a fixá-los em juízo. Por esses meios, ou instrumentos, os fatos deverão ser transportados para o processo, seja pela sua reconstrução histórica, ou sua representação.

Assim sendo, a verdade encontra-se ligada à prova, pois é por meio desta que se torna possível afirmar ideias verdadeiras, adquirir a evidência da verdade, ou certificar-se de sua exatidão jurídica. Ao direito somente é possível conhecer a verdade por meio das provas.

Posto isto, concluímos que a finalidade imediata da prova é reconstruir os fatos relevantes para o processo e a mediata é formar a convicção do julgador. Os fatos não vêm simplesmente prontos, tendo que ser construídos no processo, pelas partes e pelo julgador. Após a montagem desse quebra-cabeça, a decisão se dará com base na valoração das provas que permitirá o convencimento da autoridade julgadora. Assim, a importância da prova para uma decisão justa vem do fato dela dar probabilidade às circunstâncias a ponto de formar a convicção do julgador.

Com base nos elementos constantes nos autos, nego provimento aos capítulos recursais que versam sobre de devolução de vendas e de alugueis de imóveis **Locação de máquinas e equipamentos**

Glosas referentes aos ativos imobilizados. Registros F120.

Quanto a esse capítulo, a recorrente repisa os argumentos apresentados na manifestação de inconformidade, sem acrescentar nenhum documento probatório.

Entendo que a decisão recorrida seguiu o rumo correto. Por isso, peço vênia para utilizar sua ratio decidendi como se minha fosse para fundamentar o capítulo, nos termos do § 12 do art. 114 do RICARF, *verbis*:

6.3 GLOSAS REFERENTES A BENS INFORMADOS NO REGISTRO F120

6.3.1 MULTA

A Fiscalização informa que, intimada a apresentar documentos comprobatórios e esclarecimentos relativos ao crédito tomado sobre os itens constantes na tabela abaixo, a fiscalizada informou simplesmente que se trata de multas incorporadas ao custo de aquisição do ativo imobilizado.

Registro F120	
Mês	Descrição complementar do bem
01/2017	MULTA APPLICADA AO CONSÓRCIO VALEFERT
02/2017	MULTA APPLICADA AO CONSÓRCIO VALEFERT
03/2017	MULTA APPLICADA AO CONSÓRCIO VALEFERT
05/2017	MULTA APPLICADA AO CONSÓRCIO VALEFERT
06/2017	159900 MULTA APPLICADA AO CONSÓRCIO VALEFERT
06/2017	159901 MULTA APPLICADA AO CONSÓRCIO VALEFERT
06/2017	159858 MULTA APPLICADA AO CONSÓRCIO VALEFERT
09/2017	159900 MULTA APPLICADA AO CONSÓRCIO VALEFERT
09/2017	159901 MULTA APPLICADA AO CONSÓRCIO VALEFERT
09/2017	159858 MULTA APPLICADA AO CONSÓRCIO VALEFERT

Acrescenta que, instada a justificar, detalhadamente e com amparo na legislação tributária, o direito ao aproveitamento dos créditos e, com base nas normas contábeis, a imobilização dos valores, a empresa respondeu que “*Inobstante constar na ‘descrição complementar do bem’ do Registro F120 as informações ‘MULTA APLICADA AO CONSORCIO VALEFERT’ para os itens apontados na intimação, a Fiscalizada esclarece que se trata de serviços de engenharia empregados em projeto de edificação ou benfeitoria relacionado ao termo de transação anexo — Doc comprobatorio08, e exemplar de NF2135 (Doc_comprobatorio09)*”.

Informa, ainda, que a Fiscalizada disse: (i) ter calculados os créditos com base nos custos de depreciação; e (ii) que a Lei nº 11.488, de 2007, reduziu o prazo de apuração dos créditos de PIS e Cofins sobre edificações para 24 meses.

Explica que, da análise do Termo de Transação apresentado, depreende-se que os serviços de engenharia empregados no projeto foram obrigatoriamente concluídos até 5 de março de 2014, já considerando uma possível ampliação de prazo de 6 meses devido a uma eventual paralização das obras durante períodos de chuva.

Diz que na Nota Fiscal Eletrônica de Serviços (NFS-e) apresentada há a indicação de um item 1.1.3, alínea II de um Termo de Transação. Contudo, no Termo de Transação apresentado não existem os referidos item e alínea. Ademais, em hipótese extremamente favorável à empresa, o término das obras teria ocorrido em 5 de março de 2014 e a NFS-e foi emitida em 08/12/2015, data muito posterior à conclusão de todas as obrigações contidas no Termo de Transação.

Por fim, acrescenta que o valor da NFS-e não guarda relação com os valores informados nas EFD Contribuições de 2016 e 2017.

Em sua defesa, a Manifestante somente repetiu o que já havia sido informado à Fiscalização e apresentou os mesmos documentos (Termo de Transação e NFS-e nº 2135), sem acrescentar qualquer informação ou documentação probatória. Sequer se preocupou em rebater os argumentos da Autoridade fiscal ou explicar as inconsistências por ela apresentadas.

Importante lembrar que, em se tratando de direito creditório, no Processo Administrativo Fiscal (PAF), a exemplo do que ocorre no processo civil, o ônus da prova incumbe ao autor quanto ao fato constitutivo do seu direito, nos exatos termos do art. 373 do novel Código de Processo Civil - CPC (Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015), aplicável supletiva e subsidiariamente ao PAF por força do art. 15 do mesmo Código. Referidos dispositivos estão descritos nos seguintes termos:

“Art. 15. Na ausência de normas que regulem processos eleitorais, trabalhistas ou administrativos, as disposições deste Código lhes serão aplicadas supletiva e subsidiariamente.

(...)

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.”

À míngua de provas quanto ao direito pleiteado, as glosas devem ser mantidas.

Forte nestes argumentos, nego provimento ao capítulo recursal.

Dispositivo

Por todo exposto, não conheço dos capítulos recursais “Despesas com software” e “Despesas com energia elétrica” e “Bens informados no registro F130” e, na parte conhecida do recurso voluntário, dou provimento parcial para:

- a) Reverter as glosas referentes às despesas aduaneiras;
- b) Reverter as glosas referentes aos custos com alugueis de “caminhões fora de estrada” e “vagões de trem”;
- c) Reverter as glosas referentes aos serviços de limpeza industrial, devidamente comprovadas em notas fiscais e contratos

É como voto.

Assinado Digitalmente

Gilson Macedo Rosenburg Filho