



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**Conselho Administrativo de Recursos Fiscais**



<b>PROCESSO</b>	<b>10650.903900/2019-28</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3201-012.785 – 3 <sup>a</sup> SEÇÃO/2 <sup>a</sup> CÂMARA/1 <sup>a</sup> TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	11 de dezembro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	MOSAIC FERTILIZANTES P&K LTDA.
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/03/2016

INSTAURAÇÃO DO LITÍGIO. MATÉRIAS NÃO PROPOSTAS. PRECLUSÃO. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIAÇÃO EM SEDE RECURSAL.

O contencioso administrativo instaura-se com a impugnação ou manifestação de inconformidade, que devem ser expressas, considerando-se preclusa a matéria que não tenha sido especificamente indicada ao debate. Inadmissível a apreciação em grau de recurso de matéria nova não apresentada por ocasião da impugnação ou manifestação de inconformidade.

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado.

**Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins**

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/03/2016

CONCEITO DE INSUMO.

O conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade 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.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. IMPORTAÇÃO DE INSUMOS. TRATAMENTO ADUANEIRO DA CARGA. POSSIBILIDADE.

As despesas logísticas com o tratamento aduaneiro da carga na importação de insumos, como estiva, descarga e movimentação portuária, ensejam o direito ao desconto de créditos das contribuições não cumulativas, desde

que contratadas de forma autônoma junto a pessoas jurídicas brasileiras e que tenham sido efetivamente tributadas.

#### REGIME NÃO CUMULATIVO. CRÉDITO. EMBALAGENS.

As despesas incorridas com embalagens para transporte de produto, quando destinadas à sua manutenção, preservação e qualidade, enquadram-se na definição de insumos fixada pelo STJ, no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR (Súmula Carf 235).

#### NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. PRODUTOS PRONTOS. FRETES.

Os gastos com fretes relativos ao transporte de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa não geram créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e de Cofins não cumulativas (Súmula Carf 217).

#### REGIME DE APURAÇÃO NÃO CUMULATIVO. APROVEITAMENTO. CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. NECESSIDADE DE RETIFICAÇÃO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS.

O aproveitamento extemporâneo de créditos das contribuições não cumulativas requer a devida retificação das obrigações acessórias demonstrando o pertinente registro na contabilidade das rubricas respectivas e dos valores envolvidos na operação.

#### REGIME NÃO CUMULATIVO. CRÉDITO. LOCAÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. POSSIBILIDADE

A pessoa jurídica pode descontar créditos em relação a locação de máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa.

#### LOCAÇÃO DE VEÍCULOS. CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.

A despesa com locação de veículo não gera direito a desconto de créditos na apuração das contribuições devidas segundo a modalidade não cumulativa.

## ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade dos votos, em afastar as arguições de nulidade e, no mérito, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário nos seguintes termos: (i) por unanimidade de votos, para reverter a glosa de créditos em relação aos seguintes itens: (i.1) dispêndios aduaneiros decorrentes da importação de insumos devidamente

comprovados e tributados pelas contribuições, contratados de forma autônoma junto a pessoas jurídicas domiciliadas no País, (i.2) embalagens de transporte, (i.3) gás natural cujas aquisições foram comprovadas, complementarmente à decisão de primeira instância, (i.4) locação, montagem e desmontagem de andaimes, (i.5) serviços de engenharia dos prestadores Tecnomim Projetos Industriais e Forced Potato Controle e Automação Ltda. e (i.6) serviços prestados pela empresa Simatec Tecnologia em Automação Ltda.; e, (ii) por maioria de votos, para manter a glosa de créditos em relação aos seguintes itens: (ii.1) créditos extemporâneos e (ii.2) frete no transporte de insumos e produtos em elaboração, vencidas nesses itens as conselheiras Flávia Sales Campos Vale e Fabiana Francisco de Miranda, que davam provimento.

*Assinado Digitalmente*

MARCELO ENK DE AGUIAR – Relator

*Assinado Digitalmente*

HÉLCIO LAFETÁ REIS – Presidente

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

## RELATÓRIO

A empresa apresentou recurso voluntário contra decisão da DRJ08 que julgou a manifestação de inconformidade procedente em parte. Aproveita-se o relatório da referida decisão:

Trata o presente processo de pedido de ressarcimento de créditos da não-cumulatividade de trimestres do ano de 2016. O pedido foi apreciado em procedimento fiscal único, em conjunto com os demais processos de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins de 2016, a saber:

Nº Perdcomp	Tributo	Trimestre	Processo nº
197839576927121815191426	COFINS	1ºT/2016	10650.903900/2019-28
215912540525051811188034	PIS	1ºT/2016	10650.903899/2019-31
034135437825051811190789	COFINS	2ºT/2016	10650.903902/2019-17
281107683525051811188503	PIS	2ºT/2016	10650.903901/2019-72
408827127225051811195914	COFINS	3ºT/2016	10650.903904/2019-14
416232217925051811180244	PIS	3ºT/2016	10650.903903/2019-61
287204416925051811197850	COFINS	4ºT/2016	10650.903906/2019-03
328000959125051811182596	PIS	4ºT/2016	10650.903905/2019-51

Por despacho decisório, a autoridade competente reconheceu **parcialmente** o direito creditório, conforme descrito no Relatório Fiscal a ele anexo.

No relatório, o Auditor-Fiscal responsável detalhou seus procedimentos, fazendo referência a "dossiê digital" sob nº 13031.087423/2019-29, ao qual teriam sido "juntados todos os documentos que irão compor os processos digitais" (no total 8 processos, 2 para cada trimestre de 2016, sendo 1 de Contribuição para o PIS/Pasep e 1 de Cofins).

Relacionou os documentos que teriam sido entregues pela interessada, em atendimento ao Termo de Início de Fiscalização e mais quatro Termos de Intimação Fiscal, bem como os arquivos de EFD/SPED Contribuições que teriam sido utilizados na auditoria.

Passou a discorrer sobre as glosas de crédito realizadas e sua motivação:

36 - AQUISIÇÃO DE FORNECEDOR IRREGULAR (INAPTO, SUSPENSO, BAIXADO OU INEXISTENTE) - PROPRIO ESTAB;

37 - UTILIZACAO DE CRÉDITO EXTEMPORANEO (DOCUMENTO EMITIDO/MOVIMENTADO FORA DO PERÍODO DE APURACAO);

40 - CRÉDITO APURADO SOBRE AQUISICAO DE PRODUTO (NCM) SUJEITO A ALIQUOTA ZERO.

Também efetuou outras glosas, classificadas por "motivo", a saber:

- Motivo de Glosa nº 01 - aquisição de serviço de descarga, armazenagem e expedição (desestiva), componentes do custo de aquisição de insumos importados, cuja alíquota de incidência das contribuições havia sido zerada pelo art. 1º, I, da Lei nº 10.925/2004 (adubos e fertilizantes classificados no capítulo 31 e suas matérias primas). Considerando a ausência de tributação do produto, os acessórios que compõem seu custo não dariam direito a crédito.

- Motivo de Glosa nº 02 - aquisições de "Big Bags", por se tratar de embalagens para transporte de produtos acabados.

- Motivo de Glosa nº 03 - aluguel de veículos, que por não se tratar de máquinas e equipamentos, não geram direito a crédito.

- Motivo de Glosa nº 04 - "Medição", por não se referirem a bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de

bens ou produtos destinados à venda, nos termos do artigo 3º, inciso II, das Leis nº 10.833/2003 e 10.637/2002.

- Motivo de Glosa nº 05 - gastos com transferência de produtos acabados entre estabelecimentos da pessoa jurídica.
- Motivo de Glosa nº 06 - aquisição de gás natural não comprovado por apresentação de notas fiscais.
- Motivo de Glosa nº 07 - créditos de devoluções de vendas não sujeitas à incidência a contribuição (receita não tributada no mercado interno, receita de exportação).

Além dessas, foi promovida a glosa de despesas informadas no registro F100 da EFD, que correspondiam a devolução de vendas, sendo que tal registro é inapropriado para esse fim. Intimada, a empresa não teria prestado esclarecimento nem apresentado documentação. Sobre os itens que compunham o F100, o Auditor-Fiscal relacionou despesas e documentos apresentados, mencionando a razão da glosa integral ou parcial dos créditos correspondentes. Ainda sobre o referido registro, foi reiterada a questão relativa à glosa de aluguel de veículos, bem como a glosa relativa às atividades de treinamento e consultoria.

No tocante aos registros F120 E F130, o Auditor-Fiscal teria intimado a empresa para que “comprovasse o direito ao aproveitamento de créditos baseado nos encargos de depreciação/amortização e no valor de aquisição de bens incorporados ao ativo imobilizado, apenas de alguns itens que foram selecionados dos registros (...), mediante a apresentação de controle patrimonial, identificação de lançamentos contábeis, datas, códigos de contas contábeis e fornecendo documentação de origem”. Em resposta, a empresa teria apresentado planilha eletrônica e relato sobre software de gestão empresarial (chamado SAP), com descrição de algumas funcionalidades. Tais “instrumentos” foram considerados totalmente inaptos a comprovar o que fora demandado, restando invalidados integralmente os créditos dos referidos registros.

Cientificada do despacho decisório, a interessada apresentou manifestação de inconformidade.

Nela, suscitou a preliminar de necessidade da reunião de despachos decisórios para julgamento conjunto, descreveu as atividades por ela exercidas, tratou do conceito de insumo estabelecido pelo STJ (juntando parecer elaborado por jurista) e suscitou a nulidade do despacho por ausência de motivação de algumas das glosas promovidas pela fiscalização:

*Antes de a Requerente adentrar de maneira individualizada na improcedência das glosas perpetradas, neste tópico demonstrará a nulidade do despacho decisório no que tange aos itens:*

*(i) motivo glosa 40 “Crédito Apurado sobre Aquisição de Produto (NCM) sujeito à Alíquota Zero”;*

- (ii) motivo glosa 03 “aluguel de veículos”
- (iii) motivo glosa 04 “medidas”;
- (iv) motivo glosa 07 “devoluções de venda”;
- (v) Registro F120 e F130 – ativo imobilizado.

A seguir, passou a refutar as glosas, uma a uma.

Sobre o “Motivo Glosa 37 – Utilização de crédito extemporâneo (documento emitido/movimentado fora do período de apuração)”, defendeu a possibilidade de seu aproveitamento, o que estaria autorizado expressamente pelo art. 3º, § 4º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003. Transcreveu jurisprudência do CARF, acrescentando que existe inclusive “decisão da Superintendência da RFB dizendo da desnecessidade de retificação de DCTF, em hipótese que se afigura semelhante à presente situação” (SC Disit/SRRF05 nº 35/2005).

No tocante ao “Motivo Glosa 40 Crédito Apurado sobre Aquisição de Produto (NCM) sujeito à Alíquota Zero”, afirmou que a glosa de tais créditos referem-se a aquisições de cal (*virgem a granel, hidratada PO BB, hidratada a granel e virgem branca 12,5 0,9 a 1,1g/cm3*), produto que não se enquadra no inciso IV do art. 1º da Lei nº 10.925/2004, que prevê alíquota zero para “corretivo de solo de origem mineral classificado no Capítulo 25 da TIPI”, por não se tratar de corretivo de solo, mas insumo para sua linha de produção. Após discorrer sobre a utilização de tal insumo (cal virgem) em sua produção, afirmou estar anexando “alguns exemplares de notas fiscais de aquisições dos produtos glosados”, que demonstrariam a tributação dos mesmos pelos fornecedores (reproduziu parte de uma nota fiscal). Quanto à cal hidratada, ela seria utilizada no tratamento de afluentes, cuja dedutibilidade estaria prevista inclusive no Parecer Cosit nº 5/2018; reproduziu também nota fiscal.

Reclamou, em relação ao “Motivo de Glosa nº 01” (serviços – carga, descarga, armazenagem e expedição [desestiva] - relacionados a bens importados à alíquota zero), que apesar dos produtos importados não terem sido tributados, os serviços o foram, e sendo relevantes e necessários para seu processo produtivo, ensejam o crédito das contribuições. Transcreveu decisões do CARF.

Sobre o “Motivo Glosa nº 02 ‘Big-Bags’”, defendeu o direito de crédito por se tratar de embalagem que compõe o produto final, transcrevendo decisão do CARF que lhe atribui o caráter de essencialidade e relevância definido pelo STJ.

Reclamou que, apesar de constar no Relatório, não existe na planilha a glosa pelo “Motivo nº 03” (aluguel de veículos), e assim não sabe se houve tal glosa e, se houve, se ela teria sido feita em duplicidade com as do registro F100.

Quanto ao “Motivo de Glosa nº 04 ‘itens de medição’”, afirmou não terem sido descritos os serviços a que se referem, onde são empregados e a motivação da glosa. Descreveu os serviços a que se referem tais medições, defendendo a dedutibilidade dos créditos respectivos de acordo com o Parecer Cosit, decisão do

STJ e jurisprudência do CARF. Nesse ponto, destacou serviço de manutenção de poço e britagem da mina de potássio (da Planta Cajati), bem como os serviços de manutenção de máquinas e equipamentos para o Complexo de Cajati e os serviços de movimentação interna.

Em relação ao Motivo de Glosa nº 05, “transferência de produtos acabados entre estabelecimentos da pessoa jurídica”, defendeu que o conceito de processo produtivo foi superado pela conceituação do STJ, devendo ser considerada a noção de atividade econômica desempenhada pela contribuinte, bem mais ampla do que o conceito anterior. Assim, os fretes de produto entre suas unidades seriam essenciais para sua atividade de comercialização, dando direito ao crédito das contribuições. Novamente transcreveu decisões do CARF.

Para a glosa de Motivo nº 06, gás natural, teria havido equívoco ao não apresentar os respectivos documentos fiscais, o que estaria sendo suprido em anexo à manifestação de inconformidade.

Ao tratar do Motivo de Glosa nº 07 “devolução de vendas”, que seriam referentes às vendas não tributadas no mercador interno e à receita bruta de exportação, afirmou que produz mercadorias tributadas regularmente (destinadas à nutrição animal) e outras sujeitas à alíquota zero (fertilizantes). No entanto, ao tentar confirmar se as devoluções se tratavam de vendas tributadas ou não, verificou que o demonstrativo das glosas não possui qualquer esclarecimento que permitisse tal apuração. Tal vício na glosa significa cerceamento de defesa, redundando na sua nulidade.

Para a “Glosa - Registro F100 (Demais Documentos e Operações Geradoras de Contribuição e Créditos) da EFD/SPED Contribuições”, a contribuinte afirmou que foram glosados integralmente os créditos referentes à locação de máquinas e equipamentos (demonstrativo reproduzido). No entanto, as referidas despesas referem-se a aluguéis de máquinas e equipamentos utilizados no processo produtivo e que dão direito a crédito, como comprovariam os contratos firmados. Acrescentou ainda que, mesmo se fosse considerado aluguel de veículos, tais despesas dariam direito a crédito, conforme entendimento do CARF e do STJ.

Sobre os “Registros F120 (Bens Incorporados ao Ativo Imobilizado – Operações Geradoras de Créditos com Base nos Encargos de Depreciação e Amortização) e F130 (Bens Incorporados ao Ativo Imobilizado - Operações Geradoras de Créditos com Base no Valor de Aquisição/Contribuição) da EFD/SPED Contribuições e Glosa”, afirmou que a planilha por ela apresentada à fiscalização “veicula todos os dados a respeito da data de aquisição dos bens, a descrição de tais bens, controle patrimonial, centros de custos, número de parcelas, dentre outros, em total conformidade quanto ao solicitado naquela oportunidade.” Reclamou que, caso tenha havido dificuldade em interpretar os dados da planilha, bastaria uma diligência ou audiência presencial para resolvê-las, o que não ocorreu.

Discorreu sobre a planilha apresentada à fiscalização, procurando explicar como se dá o controle patrimonial, reclamando que a autoridade fiscal não indicou o

motivo da documentação apresentada “ter se mostrado inapta”. Também nesse particular, teria havido nulidade da glosa.

Requeru diligência, formulando quesitos a serem apresentados à autoridade fiscal, apresentação de provas após a impugnação e antes da decisão (mencionando julgado do CARF que a admitiu, em atendimento ao princípio da verdade material) e, ao final, a reforma do despacho decisório para reconhecimento integral do crédito pleiteado.

Em análise dos autos, verificou-se a necessidade de encaminhá-los em diligência, para juntada de documentos e prestação de esclarecimentos, nos seguintes termos:

“Primeiramente, o Auditor-Fiscal responsável pelo Relatório Fiscal de apuração afirmou que os documentos juntados ao processo nº 13031.087423/2019-29 (dossiê digital) iriam “compor os processos digitais”. No entanto, alguns documentos referenciados naquele Relatório não se encontram neste processo, sendo necessária sua juntada aos autos. São eles:

- **Termo de Início de Fiscalização e Termos de Intimação Fiscal de nºs 1 a 4;**
- **Respostas aos referidos termos, incluindo a documentação apresentada (conforme relação da página 2 do Relatório Fiscal), que se refiram ao 2º trimestre de 2016.**

Além de tal saneamento, faz-se necessário o esclarecimento de alguns pontos pela autoridade *a quo*.

Em relação à glosa por “40 - CRÉDITO APURADO SOBRE AQUISICAO DE PRODUTO (NCM) SUJEITO A ALIQUOTA ZERO”, a Lei nº 10.925/2004 prevê:

*Art. 1º Ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes na importação e sobre a receita bruta de venda no mercado interno de:*

(...)

IV - corretivo de solo de origem mineral classificado no Capítulo 25 da TIPI;

De acordo com tal dispositivo, não basta a mercadoria ser classificada no Capítulo 25 da TIPI para se beneficiar da alíquota zero. É necessário também que seja “corretivo de solo de origem mineral”. Assim, a glosa só se justifica se os produtos adquiridos atendem às condições para se beneficiar da alíquota zero.

Conforme nota fiscal apontada pela contribuinte no corpo da manifestação, a aquisição teria se dado com incidência da contribuição, o mesmo ocorrendo com as demais aquisições com créditos glosados por esse motivo (40).

Desse modo, há que se esclarecer se as aquisições foram realmente tributadas, se parcialmente quais sim e quais não, com elaboração de demonstrativo e se, para as aquisições tributadas, a autoridade fiscal entende que as vendas, pelos fornecedores, deveriam ter sido feitas à alíquota zero, e se o produto se adequa

ao inciso IV acima e à sua regulamentação (tanto por decreto quanto pelas normas do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento – MAPA).

No que se refere ao “**Motivo de Glosa nº 03**”, de fato, como alegado pela contribuinte, ela (a Glosa nº 3) não consta das planilhas demonstrativas, apesar de constar do Relatório. Assim, cabe esclarecer se a glosa se deu dentro do **registro F100**, como parece. Também é necessário o **detalhamento dos itens glosados em tal registro, apontados sinteticamente no demonstrativo da página 41 do ANEXO ao Relatório Fiscal como N/D e DEVOLUÇÃO DE VENDAS**, devendo ser juntados os documentos fiscais ou outros (contratos) a que se referirem.

Sobre a glosa referida genericamente como “Medição”, (**Motivo de Glosa nº 04**), do mesmo modo é preciso fazer-se o **detalhamento dos serviços cujos créditos estejam sendo glosados**, bem como a motivação de cada glosa (foi dito, genericamente, que a glosa se deu *por não se referirem a bens e serviços utilizados como insumo*).

Quanto aos **registros F120 e F130**, cabe à autoridade fiscal esclarecer qual o controle patrimonial que entende necessário para a comprovação, com todos os seus requisitos, bem como a “documentação de origem” a que fez referência na **página 8 do Relatório Fiscal**. Solicita-se ainda que seja informado se a intimação para apresentação de tal “controle” e “documentação” foi suficientemente detalhada, e quais os itens e documentos necessários não teriam sido apresentados. Nesse ponto, como não constam dos autos a intimação e respectiva resposta da contribuinte, solicita-se que, caso a demanda do Auditor-Fiscal não tenha sido suficientemente detalhada, a interessada seja novamente intimada a apresentar o controle patrimonial, com todos os itens e requisitos que a autoridade entender necessários, bem como a explicitação do que seria a “documentação de origem”. De posse de tais dados, a autoridade fiscal deve rever, se for o caso, a glosa dos encargos de depreciação, elaborando novo demonstrativo da mesma.

Por fim, para o pleno atendimento à presente diligência, solicita-se:

- a) a elaboração de relatório detalhado de todas as providências e respostas aos esclarecimentos aqui solicitados, incluindo a relação de todos os documentos juntados aos autos (em decorrência da diligência) com a referência da numeração de folhas de cada um;
- b) a elaboração de planilhas de cada item para os quais estão sendo solicitados os detalhamentos, com sua juntada nos formatos XLS (planilha eletrônica, não paginável) e PDF (pesquisável);
- c) a juntada dos arquivos não pagináveis (XLS) referentes às planilhas de páginas 9 a 11 do Relatório Fiscal e de páginas 1 a 44 do respectivo anexo;
- d) a ciência à contribuinte desta Resolução, de todos os documentos a serem juntados que porventura a mesma não tenha conhecimento, incluindo o relatório e planilhas mencionadas nos itens *a* e *b* supra;

e) a reabertura do prazo de manifestação de inconformidade de 30 (trinta) dias, para que a interessada, se quiser, apresente suas razões **sobre o relatório, planilhas e documentos juntados em decorrência da diligência, exclusivamente.**"

Realizada a diligência, a autoridade fiscal produziu o respectivo relatório, com as considerações que se seguem.

Em relação à glosa por "40 – CRÉDITO APURADO SOBRE AQUISICAO DE PRODUTO (NCM) SUJEITO A ALIQUOTA ZERO", a fiscalização concluiu que os créditos glosados **não** se referiam a produtos sujeitos à alíquota zero ou não houve comprovação de tal condição:

*Portanto, considerando que todas as aquisições dos três fornecedores citados foram tributadas, a não adequação ao inciso IV (art. 1º da Lei 10.925/2004) dos produtos fornecidos por Mineração Belocal e Irmãos Mottin, entendemos, por falta de comprovação pela fiscalização, que os produtos fornecidos por Ical Indústria de Calcinação também não se referiam ao previsto no citado inciso IV e que tais vendas não deveriam ter se dado à alíquota zero.*

Sobre o Motivo de Glosa nº 03, locação de veículos, explicou que se tal descrição não constou da planilha do referido período é porque não houve a glosa para o trimestre. Esclareceu ainda que a eventual glosa não se confunde com as relativas ao registro F100. Para as devoluções de venda incluídas em tal registro, reiterou o que já constara no relatório fiscal original:

*A fiscalizada foi intimada (Termo de Intimação Fiscal nº 04) a apresentar todos os documentos comprobatórios e a descrever a natureza das despesas informadas no registro F100.*

*Ocorre que naquele registro, haviam itens sobre os quais foram apurados créditos, cuja descrição correspondia a Devolução de Vendas. 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. Ora, o F100 não é o registro adequado para se proceder a escrituração dos créditos de devolução de vendas, para isso existem os registros próprios. Além disso, a empresa não prestou nenhum esclarecimento e não apresentou nenhum documento à fiscalização, mesmo após ter sido intimada. Portanto, procedemos a glosa destes créditos. (Destacou-se)*

Mesmo assim, a autoridade intimou novamente a contribuinte a apresentar a comprovação das devoluções de vendas lançadas em F100, a qual respondeu que não havia localizado as referidas notas de devolução.

Em relação à glosa relativa à "Medição", (Motivo de Glosa nº 04), a autoridade fiscal admitiu ter havido erro na seleção de parte dos itens classificados sob tal "motivo". Por meio de intimação fiscal, solicitou-se então as notas fiscais

correspondentes, elaborando “o detalhamento dos serviços, a motivação de cada glosa e os demais dados e valores da parcela remanescente sujeita à glosa.”

Para atendimento da solicitação, no despacho de diligência, relativa aos registros F120 (créditos sobre encargos de depreciação e amortização) e F130 (créditos sobre aquisição de bens incorporados ao ativo imobilizado), a fiscalização intimou a contribuinte a apresentar os elementos que os corroborassem. Para parte dos registros F120 não houve apresentação de documentação (conforme fls. 5 e 6 do Relatório Fiscal de Diligência), sendo mantida a glosa.

Também foi intimada a contribuinte para esclarecer aparentes duplicidades no registro F130. Em resposta, a empresa reconheceu que:

*(...) procedem as inconsistências apuradas nos meses de abril/2016 a agosto/2016. Por equívoco, a Intimada apurou base de cálculo a maior, incorrendo em apropriação de base de crédito também maior.*

A fiscalização apurou, porém, que o reconhecimento das inconsistências se deu de forma parcial, pois o aproveitamento indevido foi efetivamente superior ao reconhecido.

Além de tais constatações, a autoridade fiscal recalcoulou os créditos sobre depreciação de bens do imobilizado, para os quais a contribuinte havia realizado, sem previsão legal, aproveitamento de créditos em 24 parcelas.

Cientificada do Relatório Fiscal de Diligência, a contribuinte apresentou nova manifestação de inconformidade.

Nela, reclamou que foram mantidas as nulidades apontadas na manifestação de inconformidade original, em razão da falta de fundamentação de diversas glosas.

Em relação aos itens de “medição”, apontou suposta incoerência entre duas planilhas de base de cálculo da glosa, indagando se isso significa que a glosa sobre a base menor foi mantida, e sobre qual justificativa.

De mesmo modo, afirmou que o demonstrativo das glosas decorrentes de créditos sobre ativos imobilizados dos Registros F120 e F130 não esclareceu o que foi efetivamente glosado. Exemplificou:

*A planilha aparenta, em sua primeira aba, ter extraído os dados do Registro F130. Não há, porém, qualquer cabeçalho, título ou comentário que permita identificar a que se refere cada coluna e célula da planilha, o que prejudica qualquer análise que vise questionar eventual glosa.*

*Há linhas destacadas em amarelo que, em princípio, representariam glosas.*

*Há, portanto, dúvidas a respeito do que efetivamente foi glosado. A planilha, como visto, não prima pela clareza e precisão, o que inviabiliza a compreensão do que eventualmente foi glosado. O reflexo disso é evidente: prejudica-se a elaboração da manifestação de inconformidade em ofensa ao princípio do contraditório e ampla defesa.*

*A segunda aba da planilha trata especificamente da Nota Fiscal de Serviços nº 492. Lá consta a informação de que a base de cálculo mensal correta seria de R\$ 109.810,42. Consta, ainda, que teria havido aproveitamento superior a esta parcela. Porém, não informa quanto teria sido esse aproveitamento superior, inviabilizando a compreensão da glosa. Ao cabo, há apenas a sintética informação de “Glosa Total F120/Glosa Parcial F130”.*

Sobre a terceira aba da planilha, alegou que a questão foi tratada no Termo de Intimação nº 3 (e não 2 como nela constou), o qual foi devidamente respondido pela requerente (fl. 1141) mas sequer foi apreciado pela fiscalização.

Quanto ao Motivo de Glosa nº 04, item locação de veículos (guindastes), afirmou que “veículos se equiparam a máquinas e equipamentos, não subsistindo o argumento” da fiscalização para a glosa. Reproduziu julgados do CARF.

Em relação ao item “Locação, montagem e desmontagem de andaimes”, defendeu que tal despesa é essencial a sua atividade, como exaustivamente comprovado nos autos, fazendo jus aos respectivos créditos. Igualmente transcreveu decisão do CARF.

Para as “Despesas com atividades diversas”, aduziu que tais atividades se tratam de serviços de engenharia e manutenção, condizentes com o objeto do requerente. Também neste assunto o CARF já se manifestou em consonância com seu entendimento.

Apontou “ausência de clareza” quanto às glosas mantidas sobre os Registros F120 e F130, indagando se a diferença entre as bases de cálculo da glosa significa manutenção da de valor menor e sob quais justificativas, não havendo nada no relatório fiscal de diligência.

Em relação à apropriação de créditos sobre a aquisição de caminhões, realizada de forma supostamente equivocada em 24 parcelas, argumentou que a Lei nº 11.774/2008 a permite:

*Art. 1º As pessoas jurídicas, nas hipóteses de aquisição no mercado interno ou de importação de máquinas e equipamentos destinados à produção de bens e prestação de serviços, poderão optar pelo desconto dos créditos da Contribuição para o Programa de Integração Social/Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP) e da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) de que tratam o inciso III do § 1º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o inciso III do § 1º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e o § 4º do art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, da seguinte forma:*

*(...)*

***XII – imediatamente, no caso de aquisições ocorridas a partir de julho de 2012.\****

***§ 1º Os créditos de que trata este artigo serão determinados:***

*I – mediante a aplicação dos percentuais previstos no caput do art. 2º da Lei no 10.637, de 2002, e no caput do art. 2º da Lei no 10.833, de 2003, sobre o valor correspondente ao custo de aquisição do bem, no caso de aquisição no mercado interno; ou*

*II – na forma prevista no § 3º do art. 15 da Lei no 10.865, de 2004, no caso de importação.*

*§ 2º O disposto neste artigo aplica-se aos bens novos adquiridos ou recebidos a partir de 3 de agosto de 2011.*

*§ 3º O regime de desconto de créditos no prazo de 12 (doze) meses continua aplicável aos bens novos adquiridos ou recebidos a partir do mês de maio de 2008 e anteriormente a 3 de agosto de 2011. (...)*

Ao final, propugnou pela procedência de suas manifestações e reconhecimento integral dos créditos pleiteados.

A manifestação de inconformidade foi decidida pela DRJ. Segue a **ementa**:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/03/2016

#### CONCEITO DE INSUMO.

O conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade 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.

#### CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. APROVEITAMENTO.

A partir de agosto de 2013, a retificação das EFD-Contribuições, e se for o caso das DCTFs, é condição necessária para o aproveitamento de créditos extemporâneos.

#### Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

#### Direito Creditório Reconhecido em Parte

A DRJ reverteu as glosas seguintes:

- a) Relativas ao “Motivo nº 06 – Gás Natural”, nos valores correspondentes aos comprovantes apresentados com a manifestação de inconformidade original (Doc. 21);
- b) Relativas ao “Motivo Glosa 40 Crédito Apurado sobre Aquisição de Produto (NCM) sujeito à Alíquota Zero”;
- c) Relativas ao “Motivo de Glosa nº 04 – Medição” para os quais a fiscalização admitiu ter cometido erro, MANTENDO-SE apenas as do ANEXO 3 do Relatório Fiscal de Diligência;
- d) Relativas aos registros F120 e F130, MANTENDO-SE apenas as do ANEXO 4 do Relatório Fiscal de Diligência;

A interessada foi cientificada da decisão em 13/03/2023 e, em 12/04/2023, apresentou **recurso voluntário**. De início, apresenta seu relato dos fatos, reafirmando o apresentado na manifestação de inconformidade. Explica o processo produtivo e as atividades da empresa e discorre sobre o conceito de insumos.

Argumenta pela reforma da decisão, repisando o entendimento da manifestação de inconformidade, a partir dos seguintes títulos constantes do recurso:

- a) Serviços portuários utilizados como insumos - Bloco A (Motivo de Glosa nº 01);
- b) Embalagens para Transporte “Big-bags” – Bloco C (Motivo Glosa nº 02);
- c) Frete – bloco D (motivo glosa nº 05);
- d) Motivo de glosa nº 06 (gás natural);
- e) Devoluções de Vendas (glosa nº 07);
- f) Utilização de crédito extemporâneo (Motivo de glosa nº 37)
- g) Glosas de devoluções F100;
- h) Itens de Medição (Glosa nº 04);
  - locação de veículos (guindastes)
  - locação, montagem e desmontagem de andaimes
  - despesas com atividades diversas
  - falta de documentos comprobatórios
- i) Ativo Imobilizado – Bloco F (Registros F120 e F130)

Cita anexos já apresentados na manifestação, como os Pareceres elaborados pelo Prof. Marco Aurélio Greco e pelo Cenpro/Unicamp (sob coordenação do Prof. Paulo S. A. Ignácio), e decisão recente de DRJ em outro processo da empresa que concedeu crédito para embalagens (Big-bags).

Em 29/04/2025, apresenta petição em que anexa planilha. Indica estar comprovando, em referência à glosa de nº 05, que as transferências de produtos entre estabelecimentos se trata de produtos em elaboração, e não de produtos acabados.

Após, foi juntada aos autos sentença judicial proferida no mandado de segurança (MS) nº 1029143-60.2025.4.01.3400. A impetrhou MS solicitando concessão de liminar para determinar que a autoridade coatora (Presidente do Carf) conclua o julgamento dos processos listados, entre os quais o presente, em 30 (trinta) dias. A decisão assim determinou:

Isso posto, DEFIRO A MEDIDA LIMINAR e CONCEDO A SEGURANÇA, para DETERMINAR que a autoridade impetrada distribua e conclua o julgamento dos recursos voluntários interpostos nos autos dos processos administrativos eletrônicos n. 10650.903900/2019-28, 10650.903903/2019-61,

10650.903901/2019-72, 10650.903902/2019-17, 10650.903904/2019-14, 10650.903906/2019-03, e 10650.903905/2019-51, no prazo de cinco meses a contar desta data, ou seja, até 19 de janeiro de 2026.

Caso os autos sejam convertidos em diligência fiscal, a requisição deverá ser feita de forma imediata e, uma vez concluída, os autos deverão retornar imediatamente à pauta para julgamento definitivo do caso no prazo já fixado.

Os processos foram sorteados para este relator em 26/09/2025.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro Marcelo Enk de Aguiar, relator.

Conhecido o recurso, segue a apreciação.

### 1 CONCEITO DE INSUMOS E ATIVIDADES DA EMPRESA

Cumpre uma digressão inicial sobre o conceito de insumo a ser utilizado, uma vez que abordado tanto na decisão de primeiro grau quanto no recurso. É de se delimitar, então, o que se entende por insumo, nos termos da legislação de regência. Em sua origem, a sistemática da não cumulatividade do PIS e da Cofins estava basicamente regrada no art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, que tratam sobre quais créditos poderão ser descontados, inclusive dos bens e serviços utilizados como insumos. As previsões legais foram disciplinadas, no âmbito da RFB, inicialmente, pelas Instruções Normativas, nºs 247/2002, 358/2003 e 404/2004.

O julgamento do Superior Tribunal de Justiça (STJ) no Recurso Especial (REsp) nº 1.221.170/PR, submetido à sistemática dos recursos repetitivos de que tratam os arts. 1.036 e seguintes do NCPC, fixou entendimento aplicável à matéria. Em tal julgado, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) assentou 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 nº 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 entendimento fixado pelo STJ foi **intermediário** entre o adotado pela RFB em suas instruções normativas e o pleiteado por muitas empresas. Assim, não se poderia limitar os créditos aos gastos com o aplicado diretamente na fabricação, bem como ao que sofre desgaste na produção. Tampouco, por outro lado, abrangeia gastos necessários à manutenção da atividade

empresarial, mas sim os dispêndios vinculados ao processo produtivo apenas, em suas fases, afastando outras despesas. Ou seja, não é o conceito adotado para o IPI. Tampouco para o IRPJ.

Após, foram publicados a Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF e o Parecer Normativo (PN) Cosit/RFB nº 05, de 17/12/2018. Este esclareceu aspectos do julgado para fins de sua adoção administrativa.

Observe-se, ainda, que a mudança de entendimento acima abordada não afasta a necessidade de comprovação de que os dispêndios, para efeitos de classificação como insumos, estejam relacionados intrinsecamente ao exercício das atividades-fim da empresa e não correspondam a meros gastos operacionais. A referida mudança também não implica que o novo entendimento sobre o conceito de insumos se sobreponha às vedações e limitações de creditamento previstas em lei. E mais, mantém-se, inclusive em decorrência de critério lógico, a necessidade de delimitação e escrituração apartada, para o aproveitamento como crédito, no caso de gastos em bens e serviços aproveitados tanto em áreas de produção como em outras atividades da empresa.

Em função do conceito assim determinado, é de se acrescentar a atividade produtiva desempenhada pela recorrente. Esclarece o recurso voluntário que:

A Recorrente atua, preponderantemente, no aproveitamento de jazidas minerais, fabricação, industrialização, comércio, importação e exportação de adubos, fertilizantes, inseticidas, fungicidas, forragens e produtos destinados à ração animal. Grande parte das saídas de seu estabelecimento é de produtos tributados à alíquota zero no que tange ao PIS e a Cofins.

(...)

Neste contexto, verifica-se que a *Mosaic P&K* é produtora de matérias-primas para produção de fertilizantes fosfatados com origem em suas minas e de fertilizantes nitrogenados a partir de matérias-primas derivadas de petróleo, além de produtora de nutrição animal, atuando ainda como importadora.

Acrescente-se que, segundo informações disponíveis na internet, a empresa brasileira Vale Fertilizantes, nome ainda constante em alguns documentos, como contratos, foi adquirida pela companhia americana *Mosaic*, que resultou da união da IMC Global e a Cargill Fertilizantes. No recurso, o processo produtivo é apresentado, também, de forma esquemática.

Dessa forma, passa-se aos itens objeto da insurgência.

## 2 SERVIÇOS PORTUÁRIOS UTILIZADOS COMO INSUMOS - BLOCO A (MOTIVO DE GLOSA Nº 01)

A empresa indica que se trata de serviços de carga, descarga, desestiva, e movimentação portuária referente a insumos importados. Tais insumos não teriam como chegar aos seus estabelecimentos e integrar o processo produtivo sem esses serviços.

No relatório fiscal, assim constou:

DOCUMENTO VALIDADO

Os itens informados como se fossem aquisições de ENXOFRE, FOSFATO e AMÔNIA do fornecedor Ultrafértil S/A, CNPJ 02.476.026/0008-02, de fato se referiam a contratação de prestação de serviço de descarga, armazenagem e expedição (desestiva), não correspondendo a aquisições daqueles insumos propriamente dita, apesar deste dispêndio ser componente do custo de aquisição do insumo. Contudo, em face do disposto no artigo 1º e inciso I da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, que reduziu a zero às alíquotas de PIS e COFINS de adubos e fertilizantes classificados no capítulo 31 e suas matérias-primas, verificamos que estes serviços mencionados, que inclusive estão segregados e descritos com base na destinação dos insumos (na EFD/SPED Contribuições da empresa), quando relativos as denominações ENXOFRE IMPORTADO FERTILIZANTE, FOSFATO NATURAL REATIVO e AMÔNIA ANIDRA IMPORTADA, são componentes do custo de aquisição de matéria-prima adquirida à alíquota zero, tendo sido, portanto, glosados, com base no que está estabelecido no Parecer Normativo COSIT/RFB nº 05 (...).

A DRJ manteve o entendimento da fiscalização, assim indicando:

O valor aduaneiro **não** inclui os serviços referidos acima, e, portanto, não fazem parte do custo da mercadoria importada, não ensejando direito a crédito como componente do custo, mesmo que se tratasse de mercadoria tributada (e no caso é mercadoria não tributada). Também não se enquadram tais serviços como insumos, pois não fazem parte de seu processo produtivo; ao contrário, trata-se de despesas anteriores a qualquer fase do referido processo.

Não foi questionada pela fiscalização a caracterização dos produtos importados como insumos, ou ainda a submissão dos serviços à incidência do PIS e Cofins. No trabalho fiscal, não foi detalhada a natureza dos serviços glosados.

A empresa, por sua vez, anexou cópia contrato firmado com ULTRAFERTIL, que presta serviço de descarga, armazenagem e expedição de granéis sólidos e líquidos (fls. 895/920).

O argumento de que se trata de bens e serviços sobre insumos alíquota zero deve ser afastado, pois, se os serviços são prestados de modo independente por pessoas jurídicas e submetidos à tributação das contribuições, a tributação ou não do insumo importado não afetará o crédito. Quanto aos fretes, em particular, a IN RFB 2121/2022 já prevê o crédito no transporte interno de bens importados, bem como súmula Carf assim prevê no caso de insumos com alíquota zero:

Súmula CARF nº 188

Aprovada pela 3<sup>a</sup> Turma da CSRF em sessão de 20/06/2024 – vigência em 27/06/2024

É permitido o aproveitamento de créditos sobre as despesas com serviços de fretes na aquisição de insumos não onerados pela Contribuição para o PIS/Pasep e pela Cofins não cumulativas, desde que tais serviços, registrados de forma

autônoma em relação aos insumos adquiridos, tenham sido efetivamente tributados pelas referidas contribuições.

No CARF, a jurisprudência caminha no seguinte sentido:

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

Ano-calendário: 2012, 2013

(...)

CRÉDITOS. NÃO CUMULATIVIDADE. **IMPORTAÇÃO DE INSUMOS. DISPÊNDIOS LOGÍSTICOS COM O TRATAMENTO ADUANEIRO DA CARGA NA IMPORTAÇÃO. SERVIÇOS 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 dispêndios logísticos com o tratamento aduaneiro da carga na importação** (no presente caso descritos como “despesas aduaneiras na importação” e “despesas com fretes internos”), **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.**

(Processo: 10920.722045/2015-03; Acórdão 9303-015.493, Sessão: 17/07/2024; CSRF)

---

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

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/03/2013

(...)

CRÉDITOS. **DESPESAS ADUANEIRAS NA EXPORTAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.** RAZÕES SEMELHANTES ÀS ADOTADAS EM JURISPRUDÊNCIA ASSENTADA E PACÍFICA DO STJ, PARA FRETES DE TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS.

Conforme jurisprudência assentada, pacífica e unânime do STJ, e textos das leis de regência das contribuições não cumulativas (Leis no 10.637/2002 e no 10.833/2003), não há amparo normativo para a tomada de créditos em relação a fretes de transferência de produtos acabados entre estabelecimentos, visto que tais despesas não constituem insumos ao processo produtivo, por ocorrerem posteriormente a tal processo, e nem constituem fretes de venda. A mesma razão de decidir se presta a **despesas aduaneiras na exportação**, que são despesas

incorridas após o processo produtivo, não se enquadrando nem como insumos à atividade produtiva, nem como fretes de venda.

(Processo: 10640.903812/2013-50; Acórdão 9303-013.961; Sessão: 13/04/2023; CSRF)

---

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

(...)

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

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

(...)

(Processo: 10935.903882/2017-26; Acórdão 3202-002.061; Sessão: 19/09/2024; 2<sup>a</sup> Turma da 2<sup>a</sup> Câmara da 3<sup>a</sup> Seção Carf)

---

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

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

(...)

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. **DESPESAS ADUANEIRAS**. NECESSIDADE DE DEMONSTRAÇÃO E COMPROVAÇÃO.

As despesas aduaneiras na importação de bens aplicáveis na produção ou na prestação de serviços se enquadraram, em regra, na hipótese legal de crédito referente a bens e serviços utilizados como insumos, gerando, por conseguinte, direito ao desconto de crédito das contribuições não cumulativas, mas somente quando restar demonstrada a natureza dessas despesas que viabilize a aferição de seu enquadramento como insumos.

(...)

(Processo: 10882.722259/2014-94; Acórdão 3201-010.999; Sessão: 26/09/2023; 1<sup>a</sup> Turma da 2<sup>a</sup> Câmara da 3<sup>a</sup> Seção Carf)

(gn).

Alinhando-se à jurisprudência supra, verifica-se que, para dar direito ao desconto de créditos, as despesas aduaneiras devem (i) encontrar-se devidamente demonstradas e comprovadas, (ii) ter sido pagas a pessoas jurídicas domiciliadas no País em operações tributadas pelas contribuições e (iii) referir-se à importação de insumos.

Em função das informações sobre as despesas glosadas, antes indicadas, é de se **dar provimento ao recurso, nesse ponto, para reverter a glosa de créditos relativamente a dispêndios aduaneiros decorrentes da importação de insumos devidamente comprovados e tributados pelas contribuições**, contratados de forma autônoma junto a pessoas jurídicas domiciliadas no País.

### **3 EMBALAGENS PARA TRANSPORTE “BIG-BAGS” – BLOCO C (MOTIVO GLOSA Nº 02)**

A recorrente contesta a glosa, explicando:

Pois bem. Segundo o i. Auditor-Fiscal, foram identificadas na apuração de créditos da Recorrente as aquisições denominadas “BIG-BAGS”, “embalagens”; “sacarias” que, no seu entender, são embalagens apenas utilizadas para permitir ou facilitar o transporte dos produtos acabados, cujo entendimento foi corroborado pela DRJ em seu acórdão.

Ocorre que tais embalagens são essenciais para atingir a atividade fim da empresa, que é a comercialização do produto, bem como decorrem de imposição legal.

Os big-bags e sacarias são contentores flexíveis de transporte de volumes médios que podem armazenar qualquer tipo de pó ou granulado, com a segurança e a maleabilidade necessária.

A DRJ manteve a glosa pois, no seu entender, tais embalagens são utilizadas especificamente para o transporte das mercadorias produzidas, não se tratando de embalagens de apresentação e que se incorporam ao produto final. E por serem gastos posteriores ao processo produtivo, não se enquadram nas permissões para apropriação de crédito. Isto é, a sua falta não inviabiliza a existência do produto acabado.

A jurisprudência do Carf caminhou em sentido diverso do adotado no julgamento de origem, culminando com a súmula que segue:

**SÚMULA CARF Nº 235**

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

As despesas incorridas com embalagens para transporte de produto, quando destinadas à sua manutenção, preservação e qualidade, enquadram-se na definição de insumos fixada pelo STJ, no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR.

Acórdãos Precedentes: 9303-012.073, 9303-012.337, 9303-013.721, 9303-014.002, 9303-014.884, 9303-015.322.

A súmula possui efeito vinculante, devendo ser adotada nesse julgamento.

Portanto, **deve ser revertida a glosa.**

#### 4 FRETE - BLOCO D (MOTIVO GLOSA Nº 05);

A fiscalização glosou os fretes de produtos prontos entre os estabelecimentos. Informou o relatório fiscal:

Nos registros D101/D105 a pessoa jurídica informou no campo nº 2 (Natureza do Frete Contratado) o indicador nº 4, que corresponde transferência de produtos acabados entre estabelecimentos da pessoa jurídica. Abaixo demonstramos, como exemplo, uma ocorrência disto no arquivo EFD/SPED Contribuições da empresa do mês de março de 2016:

Como indica o quadro anexo da autuação, são fretes utilizados como créditos no item “despesas de armazenagem e fretes nas operações de venda”.

A empresa instaurou litígio sobre a matéria. Constou da manifestação de inconformidade:

Os fretes de produtos acabados em discussão, são essenciais para a atividade de “comercialização”, eis que, apenas recapitulando, a Requerente possui suas principais unidades fabris espalhadas pelo país: Catalão (GO), Araxá (MG), Tapira (MG), Uberaba (MG), Cubatão (SP), Cajati(SP), Guará (SP), Patos de Minas (MG) e Taquari/Vassouras (SE).

Além das unidades acima, há também diversas regionais comerciais, portuárias e de armazenagem estrategicamente localizadas nos principais Estados consumidores de fertilizantes.

Ou seja, sua atividade impõe obrigatoriamente a transferência de seus produtos para os Centros de Distribuição de sua propriedade, caso contrário, tornar-se-ia inviável a venda de seus produtos para os compradores nas regiões onde não se tem unidades fabris.

Dentro da especificidade do negócio da Requerente, área de fertilizantes e nutrição animal, se vê obrigada a localizar suas unidades de extração (minas) nas regiões onde se localizam as matérias-primas, que, por sua vez, não necessariamente são os polos consumidores de seus produtos.

Têm-se que esses custos compõe a despesa de frete na “operação de venda”, expressamente contido como gerador de crédito de PIS no art. 3º, inciso IX e artigo 15, II, da Lei nº 10.833/2003, pois a venda em si envolve vários eventos. Por esta razão, que a norma traz o termo “operação de venda”, e não de “frete de venda”, incluindo aqui todos os serviços intermediários necessários para a sua efetivação, dentre os quais o frete em questão.

A DRJ manteve a autuação, argumentando como segue:

Com relação ao Motivo de Glosa nº 05, “transferência de produtos acabados entre estabelecimentos da pessoa jurídica”, tais gastos não se constituem despesas de vendas, posto que meras transferências, bem como se dão após o processo produtivo, não havendo previsão para apropriação de créditos. **Mantem-se a glosa, portanto.**

No recurso voluntário, a empresa mantém a alegação da manifestação de inconformidade. Ao fim do item em questão, assevera:

Desta maneira, resta pacífico que os serviços glosados de frete de transferência de produtos acabados geram créditos das contribuições ao PIS e a Cofins.

Ocorre que a previsão das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 sobre **créditos de armazenagem e frete nas operações de venda se refere às referidas despesas para a entrega ao cliente**. Ou seja, se refere aos produtos vendidos. Não são despesas comerciais em geral, mas sim o frete e armazenagem na entrega ao comprador.

A despeito da divergência interpretativa, a jurisprudência do Carf se consolidou nesta direção e culminou com a súmula seguinte:

Súmula CARF nº 217

Aprovada pela 3<sup>a</sup> Turma da CSRF em sessão de 26/09/2024 – vigência em 04/10/2024

Os gastos com fretes relativos ao transporte de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa não geram créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e de Cofins não cumulativas.

Acórdãos Precedentes: 9303-014.190; 9303-014.428; 9303-015.015.

**Descabe, portanto, o crédito de frete de produtos prontos entre estabelecimentos da empresa.**

Mais recentemente, em 29/04/2025, a empresa apresenta petição. Nela, aduz:

Contudo, em observância ao princípio da verdade material, a Recorrente apresenta planilha complementar à produzida em sede de fiscalização (Arq\_nao\_pag\_01), a fim de comprovar de forma irrefutável que as despesas glosadas correspondem ao transporte de produtos em elaboração, e não de produtos acabados, conforme alegado.

Na aba “resumo” coluna “C – Produto Predominante”, é possível constatar os insumos transportados, bem como as respectivas unidades destinatárias Recorrente (coluna “E” – CNPJ Destinatário”), demonstrando que se trata, efetivamente, de movimentação interna de produtos ainda em elaboração, e não de produtos acabados, sendo plenamente possível a apropriação destes dispêndios.

(grifos do original).

Ainda, pontua que o Carf tem aceitado o frete de produtos em elaboração em reiteradas decisões. Apresenta uma planilha de própria lavra em que, em uma coluna, indica o produto transportado, de modo a comprovar o informado.

Dessa forma, altera a alegação, e a própria informação declarada originalmente, na direção do que vem sendo concedido pelo Carf.

Ocorre que a alegação nova, além de não se constituir em prova taxativa, não poderia ser aceita nesse momento processual. Primeiro, as provas devem ser apresentadas na impugnação/manifestação de inconformidade. Sob determinadas circunstâncias, por vezes, são aceitas provas no momento de apresentação do recurso. Com efeito, existem regras claras que regulam a instrução e a preclusão probatória, não cabendo ao julgador afastar regras postas em face de aplicação indevida, no caso concreto, de eventuais princípios. A aplicação de princípios, como aqueles do formalismo moderado, da verdade material, razoabilidade, entre outros, não pode se dar às custas do afastamento de regras postas que servem, em última instância, para a concretização de outros princípios jurídicos valiosos – como, por exemplo, a razoável duração do processo e a segurança jurídica.

Em segundo lugar, tal questão não foi objeto de litígio e, portanto, não foi apreciada pela DRJ. Descabe apreciar a alegação sobre a qual não tenha sido instaurado o litígio tempestivamente.

O Carf já apreciou essa questão:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 27/08/2005

INOVAÇÃO DOS ARGUMENTOS DE DEFESA EM SEDE RECURSAL. PRECLUSÃO. SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA. NÃO CONHECIMENTO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. DESCLASSIFICAÇÃO DA MULTA.

Não se conhece de matérias em sede recursal fundamentada em argumentos díspares daqueles apresentados na fase de defesa administrativa anterior, por preclusão, pois viola o princípio da dialeticidade e suprime instância, exceção cabível apenas quanto àquelas de ordem pública.

(...)

(Processo: 11128.001930/2007-45; Acórdão: 3401-013.067; Sessão: 23/05/2024; 1<sup>a</sup> Turma, 4<sup>a</sup> Câmara, 3<sup>a</sup> Seção)

-----  
ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007

MATÉRIAS NÃO PROPOSTAS NA IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIAÇÃO EM SEDE RECURSAL.

O contencioso administrativo instaura-se com a impugnação ou manifestação de inconformidade, que devem ser expressas, considerando-se preclusa a matéria que não tenha sido especificamente indicada ao debate. Inadmissível a apreciação em grau de recurso de matéria nova não apresentada por ocasião da impugnação ou manifestação de inconformidade. Nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/72, considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada em impugnação, verificando-se a preclusão em relação ao tema (multa qualificada)

(Processo: 13629.720195/2011-33; Acórdão: 9101-005.300; sessão: 12/01/2021; 1<sup>a</sup> Turma da CSRF).

-----

## ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS

IPI Período de apuração: 01/07/2003 a 30/09/2003

PRECLUSÃO. JULGAMENTO REALIZADO PELO COLEGIADO A QUO DE MATÉRIA NÃO SUSCITADA PELO SUJEITO PASSIVO. PEDIDO DE CORREÇÃO MONETÁRIA. IMPOSSIBILIDADE.

O julgamento da causa é limitado pelo pedido, devendo haver perfeita correspondência entre o postulado pela parte e a decisão, não podendo o julgador afastar-se do que lhe foi pleiteado, sob pena de vulnerar a imparcialidade e a isenção, conforme teor do art. 17 do Decreto nº 70.235/72, considera-se não impugnada a matéria não deduzida expressamente no recurso inaugural, o que, por consequência, redunda na preclusão do direito de fazê-lo em outra oportunidade.

(Processo: 10783.901514/2008-33; acórdão: 9303-006.290; sessão: 26/01/2018; 3<sup>a</sup> Turma, CSRF).

-----

## ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/07/2002 a 30/09/2002

(...)

PROVA DOCUMENTAL. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO. PRECLUSÃO TEMPORAL.

A prova documental deverá ser apresentada com a manifestação de inconformidade, sob pena de ocorrer a preclusão temporal. Não restou caracterizada nenhuma das exceções do § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72.

(...)

(Processo: 10580.720665/2007-98; Acórdão 3801-01.015; Sessão: 14/02/2012; 1<sup>a</sup> Turma Especial da Terceira Seção de Julgamento).

-----

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 19/01/2012

MATÉRIA NÃO PROPOSTA EM IMPUGNAÇÃO. APRESENTAÇÃO EM RECURSO VOLUNTÁRIO AO CARF. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO.

As matérias não propostas em sede de Impugnação não podem ser deduzidas em recurso ao CARF em razão da perda da faculdade processual de seu exercício, configurando-se a preclusão consumativa, a par de representar, se admitida, indevida supressão de instância.

(...)

(Processo: 13227.721422/2017-66; Acórdão 1001-002.857; Sessão: 07/03/2023; 1<sup>a</sup> Turma Extraordinária da 1<sup>a</sup> Seção, Carf).

Neste tópico, **deve ser mantida a glosa.**

## 5 MOTIVO DE GLOSA Nº 06 (GÁS NATURAL)

A empresa entende que restou nebulosa a análise da DRJ e pleiteia:

Apenas por amor ao debate, por ausência expressa de decisão de reversão de glosa quanto aos demais documentos apresentados às fls. 1448/1451, requer expressa reversão da glosa quanto item total, uma vez que os comprovantes foram apresentados nos autos e há expressa autorização legal para validar os créditos incorridos com essas despesas, caso não tenha sido revertido pela DRJ.

A motivação da glosa, no relatório fiscal, foi a não apresentação de documentos fiscais de comprovação das aquisições de gás natural. A DRJ reverteu às glosas em função do apresentado na manifestação de inconformidade, a saber:

Para a glosa de Motivo nº 06, gás natural, a apresentação de documentos fiscais encontra-se em anexo à manifestação de inconformidade (doc. 21), devendo **ser revertida a glosa relativa aos documentos apresentados.**

De fato, a empresa apresentou os comprovantes de aquisição de gás natural no doc. 21 (fls. 1375 a 1380) e, de forma complementar à manifestação, nos doc.(s) das fls. 1450-51.

Dessa forma, deve ser revertida a glosa de créditos de gás natural cujas aquisições foram comprovadas às fls. 1375 a 1380 e 1450 a 1451 (de modo complementar à decisão da DRJ).

## 6 DEVOLUÇÕES DE VENDAS (GLOSA Nº 07)

Com relação à devolução de vendas, a empresa mantém a insurgência, mesmo sem esclarecer qual o crédito que visa justificar. Veja-se o argumento sobre a planilha fiscal:

A planilha não esclarece quais notas fiscais de devolução de mercadorias foram glosadas, mas tão somente apura o “valor total do item fechado” excluído dos créditos, cerceando novamente o direito de defesa.

(...)

Ou seja, não há no trabalho fiscalizatório qualquer informação que demonstre a glosa em questão de maneira individualizada, mostrando-se deficiente na constituição do lançamento, em evidente cerceamento de defesa, motivo pelo qual a declaração de nulidade da glosa deste item é medida que se impõe.

Ora, a análise da DRJ já foi completa sobre esse ponto, veja-se:

Em relação ao Motivo de Glosa nº 07 “devolução de vendas”, a reclamação da contribuinte quanto à impossibilidade de verificar se as devoluções com créditos glosados se trata de vendas não tributadas não procede. No demonstrativo elaborado pela fiscalização constou:

M105				Base de Cálculo - FISCO	Base de Cálculo -GLOSA
DEVOLUÇÃO DE VENDAS NÃO-CUMULATIVA					
Tipo de Tributo	Mês	Tipo de Crédito	Base de cálculo vinculada ao tipo de crédito		
PIS	04/2016	201	111.714,07		111.714,07
PIS	04/2016	301	970,59		970,59
			112.684,66	0,00	112.684,66
PIS	05/2016	201	2.141.835,52		2.141.835,52
PIS	05/2016	301	16.452,70		16.452,70
			2.158.288,22	0,00	2.158.288,22
PIS	06/2016	201	12.589,53		12.589,53
PIS	06/2016	301	98,19		98,19
			12.688,72	0,00	12.688,72

Motivo de Glosa nº 07 do Relatório Fiscal

Na coluna “Tipo de Crédito” constam os códigos 201 e 301, que nada mais são do que “Crédito vinculado à receita não tributada no mercado interno – Alíquota Básica” e “Crédito vinculado à receita de exportação – Alíquota Básica”, conforme Guia Prático EFD Contribuições Versao\_1\_35 - 18\_06\_2021. Assim, por se tratar de vendas sem incidência de tributação, a respectiva devolução não dá azo ao cálculo de crédito. Quanto à origem dos dados, eles foram informados pela própria contribuinte no registro M105 da EFD, como indica o demonstrativo.

**De se manter também a glosa.**

Ora, como sobre as vendas não tributadas no mercado interno e as vendas de exportação não é possível apurar crédito e a glosa foi baseada na própria informação do contribuinte, a insurgência não tem qualquer sentido.

## 7 UTILIZAÇÃO DE CRÉDITO EXTEMPORÂNEO (MOTIVO DE GLOSA Nº 37)

A recorrente entende que a única limitação legal ao creditamento é o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, até porque as Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 não exigem a retificação de obrigações acessórias. Aduz que está alinhado ao entendimento do Carf ao admitir realizar o registro extemporâneo de créditos para fins de apuração da Contribuição ao PIS e a Cofins, assim entendido como o registro do crédito posterior aos fatos econômicos escriturados contabilmente.

Não há condições de validar o pleito por variados motivos.

Primeiro, como a apuração dos créditos para ressarcimento ou dedução depende, no mais dos casos, da prévia confrontação entre créditos e débitos dentro do período de apuração, inevitável é que o reconhecimento do direito creditório deva se dar por períodos de apuração. Importa destacar que o trimestre de apuração tem influência no rateio dos dispêndios passíveis de consideração na base de cálculo dos créditos. As Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 se reportam, para fins de determinação do crédito, **ao mês de aquisição do bem ou serviço ou mês em que a despesa for incorrida**, e, caso o crédito não seja aproveitado no próprio mês de sua apuração, poderá sê-lo nos seguintes.

Tais disposições são encontradas, de forma clara, nas instruções normativas que regularam a matéria (IN SRF 600/2005, IN RFB 900/2008, IN RFB 1.300/2012, IN RFB 1.717/2017 e seguintes).

**O cerne da questão não é o momento em que o crédito é utilizado, mas sim para qual período ele é apurado.** A utilização do saldo de créditos de meses anteriores é uma faculdade da contribuinte, não podendo a autoridade fiscal incluir tais créditos, de ofício, em um Perdcomp que versou unicamente a respeito dos créditos de um período de apuração específico. Ou seja, os arts. 3º, § 4º, das Leis nº 10.637/2002, e 10.833/2003, permitem que um crédito já apurado em um determinado mês, e não utilizado, possa ser aproveitado em meses posteriores. Porém, não permite que se aproveite um crédito não apurado no mês incorrido, para escrituração direta em outro período de apuração.

Importa observar o comando presente no art. 74, § 14, da Lei nº 9.430/1996, a saber:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

(...)

§ 14. A Secretaria da Receita Federal - SRF disciplinará o disposto neste artigo, inclusive quanto à fixação de critérios de prioridade para apreciação de processos de restituição, de ressarcimento e de compensação.

É de se pontuar, também, a questão relativa à obrigatoriedade dos contribuintes de apresentação de obrigações acessórias definidas pelo órgão fazendário, nos termos consignados nos artigos 113 e 115 do Código Tributário Nacional (CTN)<sup>1</sup>.

Antes, deveria o controle ser feito pelo interessado através do Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (Dacon), instituído pela Instrução Normativa SRF nº 387, de 20 de janeiro de 2004. O Dacon retificador seria obrigatório para a situação, atendendo ao art. 11 da IN SRF 590/2005. Após, o controle passou para a EFD-Contribuições que, conforme disciplina a IN RFB nº 1.252/2012 (que revogou a IN RFB 1.015/2010), em relação às pessoas jurídicas sujeitas à tributação do Imposto sobre a Renda com base no Lucro Real, restando obrigatoriedade em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2012. Na EFD-Contribuições, os esclarecimentos e ajuda já firmavam a necessidade de retificação da escrituração a cujo período se refere o crédito. Com a extinção do DACON pela Instrução Normativa RFB nº 1.441, de 20/01/2014, a partir de 01/01/2014 o controle dos créditos permaneceu na EFD-Contribuições, a qual **também previu a retificação da referida escrituração fiscal digital para alteração dos créditos**.

Os dispositivos não extrapolam ou ferem nenhum dispositivo legal, estando em consonância com o art. 74 da Lei 9.430/1996, já citado.

Desta forma, cabe ao contribuinte manter controle de todas as operações que influenciem a apuração do valor devido das contribuições e dos respectivos créditos a serem descontados, informando seus débitos e créditos de forma a permitir que os valores respectivos sejam objeto de verificação e comprovação, se caso.

O “Perguntas e Respostas” da EFD-Contribuições também registra (consulta feita em 20/05/2024, <http://sped.rfb.gov.br/arquivo/show/3024>):

90) Como informar um crédito extemporâneo na EFD-CONTRIBUIÇÕES?

O crédito extemporâneo deverá ser informado mediante a retificação da escrituração cujo período se refere o crédito. As empresas devem observar os seguintes procedimentos:

1. Retificar a EFD-Contribuições do correspondente período de apuração, para constituir os créditos decorrentes de documentos não considerados na apuração inicial. Os saldos de créditos das EFDs-Contribuições dos meses posteriores à

<sup>1</sup> Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

(...)

Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

constituição do crédito devem ser retificados para evidenciar o novo crédito, nos registros 1100 (PIS/Pasep) e 1500 (Cofins);

2. Retificar a DIPJ/ECF, para ajustar o custo/despesa considerado na apuração do lucro líquido, caso os documentos fiscais não considerados na apuração de crédito na EFD-Contribuições original tenham sido computados pelo seu valor bruto;

3. Retificar a DCTF, caso seja apurado valor suplementar de PIS, Cofins, IRPJ e de CSLL a recolher, decorrente do ajuste referido nos itens acima.

Procedimento semelhante deverá ser adotado com relação aos períodos anteriores à obrigatoriedade da EFD-Contribuições, qual seja, retificação do DACON, DIPJ e DCTF, quando for o caso. Atentar para o fato que a retificação de DACON pode também ensejar ainda a retificação da EFD-Contribuições de períodos posteriores.

Em decisões recentes, a Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) do Carf dispôs:

EMENTA:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

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

.....  
ENERGIA ELÉTRICA. CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. DACON NÃO RETIFICADO. APROVEITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

**O aproveitamento de créditos extemporâneos está condicionado à apresentação dos Demonstrativos de Apuração de Contribuições Sociais (Dacon) retificadores dos respectivos trimestres, demonstrando os créditos e os saldos credores trimestrais, bem como das respectivas Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) retificadoras.**

(CSRF 3<sup>a</sup>. Turma; Processo: 10925.905144/2010-66; Sessão 16/10/2019). (gn).

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

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2006

**CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. DACON NÃO RETIFICADO. APROVEITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.**

**O aproveitamento de créditos extemporâneos está condicionado à apresentação dos Demonstrativos de Apuração (DACON) retificadores dos respectivos trimestres, demonstrando os créditos e os saldos credores trimestrais. (gn).**

(CSRF 3<sup>a</sup>. Turma; Processo: 10783.720619/2011-99; Sessão 14/03/2024).

Por fim, recentemente, foi publicada a súmula Carf na mesma direção:

## SÚMULA CARF Nº 231

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

O aproveitamento de créditos extemporâneos da contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS exige a apresentação de DCTF e DACON retificadores, comprovando os créditos e os saldos credores dos trimestres correspondentes.

Assim, deve ser negado provimento ao recurso voluntário com relação aos créditos extemporâneos.

---

**8 DEVOLUÇÕES DE VENDAS NO REGISTRO F100**

---

A empresa se reporta ao item “devolução de vendas”, indicando, em seu recurso, valerem as mesmas razões.

De fato, as glosas sobre tais créditos não comprovados devem ser mantidas, valendo as razões já adiantadas no título 6 deste voto.

---

**9 ITENS DE MEDAÇÃO (GLOSA Nº 04);**

---

**9.1 LOCAÇÃO DE VEÍCULOS**

A recorrente questiona o julgamento da DRJ por limitar o seu direito, excluindo a locação de veículos, no caso, principalmente referidos como guindastes. Veja-se que igual raciocínio valeria para outros veículos, também emplacáveis. É o caso do também chamado caminhão-guindaste, caminhão munck, plataformas elevatórias (sobre estrutura de caminhão) entre outros. Afora os guindastes, a empresa também cita, em seu recurso voluntário, as pás-carregadeiras, sem maiores detalhes sobre tamanho e tipos, apenas apontando uso no transporte de fertilizantes até moagem ou estocagem. No caso de aluguel, elas devem ser deslocadas até o parque industrial e são, em geral, sob a estrutura de veículos.

Pois bem, afora os **créditos determinados com base no valor de aquisição do mês referentes a insumos, o que não abarca locação**, a empresa também pode descontar créditos:

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

(...)

IV - aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

A súmula Carf 190 assim expressa:

Súmula CARF nº 190

Aprovada pela 3<sup>a</sup> Turma da CSRF em sessão de 20/06/2024 – vigência em 27/06/2024

Para fins do disposto no art. 3º, IV, da Lei nº 10.637/2002 e no art. 3º, IV, da Lei nº 10.833/2003, os dispêndios com locação de veículos de transporte de carga ou de passageiros não geram créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins não cumulativas.

No caso, trata-se de veículos, guindastes. Não se vê como dissentir do previsto na súmula.

A previsão das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 não contempla veículos.

A legislação tributária destinada à identificação/classificação de mercadorias trata separadamente os bens identificáveis como máquinas e os bens identificados como veículos. Como exemplo, a própria Lei 10.637/2002 que, quando quis incluir veículos, manifestou expressamente:

**Art. 2º** Para determinação do valor da contribuição para o PIS/Pasep aplicar-se-á, sobre a base de cálculo apurada conforme o disposto no art. 1º, a alíquota de 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento).

**§ 1º** Excetua-se do disposto no caput a receita bruta auferida pelos produtores ou importadores, que devem aplicar as alíquotas previstas:

(...)

**III** - no art. 1º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, e alterações posteriores, no caso de venda de **máquinas** e **veículos** classificados nos códigos 84.29, 8432.40.00, 84.32.80.00, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00, 8433.5, 87.01, 87.02, 87.03, 87.04, 87.05 e 87.06, da TIPI; (gn).

Nesse contexto, inexiste dispositivo legal que permita apurar créditos sobre despesas com aluguel de veículos.

A Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) firmou posição em várias soluções de consulta. A despeito de eventual evolução no tempo, é útil citar o entendimento consolidado pela SC Cosit nº 18, de 2020, a saber:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. DEPRECIAÇÃO, MANUTENÇÃO, COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES E ALUGUEL DE VEÍCULOS. DESPESAS COM SISTEMA DE DADOS E VOZES.

As despesas com depreciação de veículos próprios utilizados pela pessoa jurídica para a locomoção de funcionários e ferramentas até o local da realização do serviço geram direito a crédito da Cofins com base no inciso VI do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003.

As despesas com manutenção de veículos próprios destinados ao deslocamento dos funcionários da pessoa jurídica até o local da prestação de serviço, bem como as despesas com combustíveis e lubrificantes utilizados nos veículos (próprios e alugados), são consideradas insumos e geram direito a crédito da Cofins, nos termos do inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003.

**As despesas com aluguel de veículos utilizados na prestação de serviços não se enquadram entre as hipóteses geradoras de crédito da Cofins. Tais despesas não são insumos por não se enquadarem na expressão "bens e serviços" do inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003.**

As despesas com sistema de dados e vozes não são insumos, nos termos do inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, para a pessoa jurídica prestadora de serviço de manutenção e reparo em máquinas, equipamentos e tratores agrícolas e, portanto, não geram direito a crédito da Cofins.

(gn).

Igual ementa, com os ajustes nos fundamentos, consta também para o PIS.

Assim decidiu a Câmara Superior de Recursos Fiscais, frente à recurso especial interposto pelo procurador:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008

ALUGUEL DE VEÍCULOS. CREDITAMENTO. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

Somente são admitidas as despesas com aluguéis de máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa, não estando contempladas na legislação (inciso IV do art. 3º da Lei nº 10.637/2002) aquelas com aluguéis de veículos, inclusive os de carga (Solução de Consulta Cosit nº 1/2014 e NBM/SH-TIPI).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, apenas no que se refere a aluguel de veículos, e, por unanimidade de votos, na parte conhecida, em dar-lhe provimento.

(processo 10680.901861/2012-09; acórdão: 9303-014.415; sessão: 17/10/2023; 3<sup>a</sup> Turma da CSRF).

Entende-se por **negar o crédito nesse item**.

## 9.2 LOCAÇÃO, MONTAGEM E DESMONTAGEM DE ANDAIMES

A empresa argumenta, entre outras razões, que:

Portanto, a locação, montagem e desmontagem de andaimes corresponde a um serviço essencial às atividades da Recorrente. Sem ele não haverá condições

físicas de se dar andamento nas obras que dizem respeito à sua atividade empresarial. Ademais, o complexo processo industrial exige a locação, montagem e desmontagem de andaimes para alcançar a altura das máquinas e equipamentos relativos ao beneficiamento dos fertilizantes.

Como visto acima, previsão legal indica a hipótese de crédito para locação de máquinas e equipamentos utilizados na atividade da empresa.

Como indicado pela empresa, os andaimes são utilizados na empresa de modo complementar e acessório às máquinas, podendo ser considerados equipamentos. Nada há em contrário no trabalho fiscal, que não aprofundou a caracterização da glosa além do título da atividade. Entende-se que há razoabilidade na alegação da recorrente em observação da atividade realizada.

O Carf já validou o crédito para tais gastos, como na decisão abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 31/12/2006 a 31/10/2009

(...)

ALUGUEL DE ANDAIMES. CRÉDITO DE CONTRIBUIÇÕES NÃO CUMULATIVAS

Cabe o direito ao crédito das contribuições não cumulativas sobre os custos de aluguel de andaimes, conforme preceitua o art. 3º, inciso IV das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003.

(CSRF; acórdão 9303-008.214; sessão: 21/02/2019; 3<sup>a</sup> Turma).

**A glosa deve ser revertida.**

### 9.3 DESPESAS COM ATIVIDADES DIVERSAS

A empresa argumenta:

Desta feita, tendo em vista que os créditos glosados dizem respeito a serviços de engenharia consultiva para fiscalização e gerenciamento relacionados às atividades da Recorrente, deve a glosa ser revertida por essa d. Turma do CARF, na medida em que todos os requisitos constantes da lei foram observados, havendo comprovação quanto à essencialidade dos serviços e dispêndios realizados

A empresa indica que a análise dos itens revela se tratar de serviços de engenharia e manutenção. Cita como comprovação às fls. 1000/1017 dos autos. Nas páginas citadas, consta contrato com a empresa Forced Potato Controle e Automação LTDA (CNPJ: 08.975.462/0001-36), onde se lê:

CLÁUSULA PRIMEIRA - OBJETO CONTRATUAL

1.1 Este Contrato tem por objeto a prestação, pela CONTRATADA à CONTRATANTE, sem exclusividade, de SERVIÇOS especializados de recuperação e assistência técnica nos equipamentos do sistema de automação dos Mineradores Contínuos, localizados na Mina Subterrânea, a ser realizada no Complexo Minero-químico Taquari-Vassouras da CONTRATANTE, localizado no endereço constante no preâmbulo, deste Contrato, doravante denominados "SERVIÇOS", em conformidade com o disposto nos Anexos I e 11.

(...)

#### CLÁUSULA QUARTA - FORMA DE MEDAÇÃO E PAGAMENTO

4.1 A medição dos SERVIÇOS prestados será realizada até o último dia útil de cada mês pela Fiscalização da CONTRATANTE, devidamente assistida por um preposto da CONTRATADA, emitindo-se em seguida, a Folha de Registro de SERVIÇOS (FRS), que será entregue, em cópia, à CONTRATADA para orientar a emissão de sua Nota Fiscal/Fatura.

(...)

#### CLÁUSULA OITAVA - GARANTIAS TÉCNICAS

8.1 A CONTRATADA será a única e exclusiva responsável pela entrega do objeto deste Contrato, assumindo plena responsabilidade pela qualidade técnica dos mesmos, inclusive pelos SERVIÇOS que eventualmente sejam realizados por terceiros contratados pela CONTRATADA.

Os autos, nesse como em outros itens, não são pródigos nas provas apresentadas.

Os serviços prestados pela empresa cujo contrato foi acima citado consta da planilha Anexo 3 do relatório de diligência fiscal, sendo o motivo para a glosa: "Serviços de Treinamento não atendem aos critérios da essencialidade ou da relevância para a produção de bens destinados à venda (PN Cosit nº 05/2018). Portanto, não se referem a bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, nos termos do artigo 3º, inciso II, das Leis nº 10.833/2003 e 10.637/2002.".

Vê-se, porém, que, mesmo que comportem algum treinamento, tal é acessório. Os serviços de engenharia se adequam ao objeto e atividade produtiva da empresa.

O outro motivo aventado para as glosas consta da planilha: "Despesas da pessoa jurídica com atividades diversas da produção de bens e da prestação de serviços não representam aquisição de insumos geradores de créditos das contribuições, como ocorre com as despesas havidas nos setores administrativo, contábil, jurídico etc., da pessoa jurídica (PN Cosit nº 05/2018). Portanto, não se referem a bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, nos termos do artigo 3º, inciso II, das Leis nº 10.833/2003 e 10.637/2002.". O prestador nesse item é o CNPJ 21.507.637/0001-49 (Tecnomim Projetos Industriais). Como descrição dos serviços consta medição Tecnomim e

Serviços de Engenharia Consultiva. Assim, simplesmente por essa descrição na tabela, não parece existir elementos suficientes na glosa para que ela seja mantida.

Os demais casos estão apreciados nos outros itens desse título, sendo que não há provas para alteração da situação em outras glosas nesse item, que não pela comprovação da NF no título abaixo.

Dessa forma, **devem ser revertidas as glosas com relação aos prestadores Tecnomim Projetos Industriais e Forced Potato Controle e Automação LTDA.**

#### 9.4 FALTA DE DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS

Sobre a glosa relativa à “Medição” (Motivo de Glosa nº 04), a fiscalização admitiu que cometera erro na seleção de parte dos itens assim classificados. Como resultado, elaborou novo demonstrativo de tais glosas (ANEXO 3 do Relatório de diligência). A DRJ reverteu as demais glosas com sustentação no relatório de diligência.

Como é possível verificar na planilha, na maioria dos casos foi mantida a glosa em função da inadequação ao conceito de insumos. Em 3 (três) casos, o motivo é exclusivamente “não apresentou o documento comprobatório”.

No recurso voluntário, a empresa aduz:

(...) Em relação a isso, a Recorrente acosta aos autos, nessa oportunidade, a Nota Fiscal nº 1.468, emitida pelo prestador de serviços “Simatec Tecnologia em Automação Ltda.”, o que viabiliza a tomada dos créditos glosados (fls. 3161).

(...)

Deve ser observado que, em prol do princípio da verdade material que deve nortear todo e qualquer processo administrativo, os documentos acostados aos autos devem ser analisados e considerados, até porque sequer houve decisão de mérito em relação aos créditos postulados pela Recorrente e glosados pela d. fiscalização. Sendo assim, requer-se a reversão da glosa relativa àquela nota fiscal,

Consta a nota:

## NOTA FISCAL DE SERVIÇO ELETRÔNICA

<b>SIMATEC TECNOLOGIA EM AUTOMACAO LTDA</b> Av. CESAR AUGUSTO FARIA SIMOES, 65 CEP: 32242-190 - Bairro: JARDIM RIACHO DAS PEDRAS Município: Contagem - MG E-mail: cristiano.eustaquio@simatec.com.br Fone: 3078 6225 CNPJ / CPF <b>00.203.993/0001-07</b> / <b>Inscrição Estadual</b> <b>Inscrição Municipal</b> <b>72068254</b>							Número da NFS-e <b>201600000001468</b>			
							Data do Serviço <b>14/01/2016</b>	Código Verificador <b>188bebe9</b>		
<b>Município de Contagem/MG</b> Secretaria Municipal de Fazenda Fone: (0 ) 0 - <a href="http://nfse.contagem.mg.gov.br/nfse/">http://nfse.contagem.mg.gov.br/nfse/</a>							Dt. de Emissão <b>14/01/2016</b> Natureza da Operação Tributação no município Contagem/MG	Tributado no Município Contagem/MG		
<b>TOMADOR DO SERVIÇO</b> Nome / Razão Social <b>VALE FERTILIZANTES S/A</b> Endereço <b>ESTRADA SE-206, 0 - KM 10</b> Cidade <b>Rosário do Catete</b> / UF <b>SE</b> / Fone <b>07932746110</b> / CFP <b>49760-000</b> Bairro <b>CAMPO DE STA BARBARA</b> CNPJ / CPF <b>33.931.486/0033-18</b> / <b>Inscrição Municipal</b> <b>*****</b> / <b>Inscrição Estadual</b> <b>*****</b> E-mail <b>*****</b>							Município de Prestação do Serviço Contagem/MG			
<b>INTERMEDIÁRIO DO SERVIÇO</b> Nome / Razão Social <b>*****</b> CNPJ / CPF <b>*****</b> Inscrição Municipal Fone <b>*****</b> E-mail <b>*****</b>										
<b>Descrição dos Serviços</b> DESENVOLVIMENTO DE SOFTWARE – 100% DO ITEM 1 POCO 1 E 100% DO ITEM 2 POCO 3 – CONTRATO N: 460051305 – FRS: 1002749667 – NOSSA REFERENCIA: 115126 – VENCIMENTO: 03/02/2016 – DADOS PARA DEPOSITO: BANCO ITAU - UNIBANCO S/A - AG: 0925 - C/C: 55506-2 IR Retido: R\$ 792,99							VALOR TOTAL	ALIQ.	VALOR IMPOSTO	RETIDO
							<b>52.865,70</b>	<b>2.0000</b>	<b>1.057,31</b>	<b>Não</b>
							<i>(CR)</i>			
Código do Serviço 01.02 - Programação.										
CIDE	COFINS <b>1585.97</b>	COFINS Importação <b>*****</b>	ICMS <b>*****</b>	IPF <b>*****</b>	PI <b>*****</b>	PIS/PASEP <b>343.63</b>	PIS/PASEP Importação <b>*****</b>			
Base Calculo ISSQN Próprio	Valor do ISSQN Própria <b>1.057,31</b>	Base Calculo ISSQN Relrido <b>0,00</b>	Valor do ISSQN Relrido <b>0,00</b>	Valor Total do ISSQN <b>1.057,31</b>	Valor Dedução Descontos <b>0,00</b>					
<b>VALOR TOTAL NEG</b> <b>52.865,70</b> <b>VALOR TOTAL NETO</b> <b>52.865,70</b> <b>VALOR TOTAL RETIDO</b> <b>1.057,31</b>										

Os dados correspondem. Dessa forma, **deve ser revertida a glosa com relação à NF 1468 emitida por “Simatec Tecnologia em Automação Ltda.”**, descabendo outra cogitação de motivação para o impedimento no presente momento.

## 10 ATIVO IMOBILIZADO – BLOCO F (REGISTROS F120 E F130)

Foram recalculados créditos decorrentes do ativo imobilizado. Em diligência, foram refeitos os cálculos e apresentada planilha no formato pdf e excel como resultado (Anexo 4 do relatório de diligência).

## O contribuinte manteve a insurgência:

A planilha aparenta, em sua primeira aba, ter extraído os dados do Registro F130. Não há, porém, qualquer cabeçalho, título ou comentário que permita identificar a que se refere cada coluna e célula da planilha, o que prejudica qualquer análise

que vise questionar eventual glosa. Há linhas destacadas em amarelo que, em princípio, representariam glosas.

Há, portanto, dúvidas a respeito do que efetivamente foi glosado. A planilha, como visto, não prima pela clareza e precisão, o que muito prejudica, senão inviabiliza, a compreensão do que eventualmente foi glosado. O reflexo disso é evidente: prejudica-se a elaboração da manifestação de inconformidade em prejuízo do princípio do contraditório e ampla defesa.

A segunda aba da planilha trata especificamente da Nota Fiscal de Serviços nº 492. Lá consta a informação de que a base de cálculo mensal correta seria de R\$ 109.810,42. Consta, ainda, que teria havido aproveitamento superior a esta parcela. Porém, não informa quanto teria sido esse aproveitamento superior, inviabilizando a compreensão da glosa. Ao cabo, há apenas a sintética informação de “Glosa Total F120/Glosa Parcial F130”.

(...)

Em linhas claras, as glosas constantes na terceira aba do Anexo 4 foram “justificadas” com base em um Termo de Intimação Fiscal que sequer diz respeito ao levantamento a que se refere o Anexo 4! Em verdade, a questão foi tratada no Termo de Intimação Fiscal nº 03, devidamente respondido pela Recorrente (fl. 1638), mas que também não foi apreciado.

(...)

Por fim, a última aba da planilha “Anexo 4” trata, aparentemente, do registro de créditos referente a máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado. Trata, portanto, do registro de créditos de PIS e de COFINS sobre encargos de depreciação. Não foi esclarecido se as glosas anteriores foram mantidas, se houve reversão, nada.

A recorrente mantém a alegação de cerceamento, tendo em vista a justificativa indicada como lacônica também no relatório fiscal de diligência.

Inobstante efetivamente o trabalho fiscal seja sintético nas explicações, entende-se inexistir motivos para anulá-lo. As explicações e cálculo do essencial está lá. E veja-se, os valores foram descontados pela empresa a partir do existente em seu imobilizado. Assim, o que foi indicado pela própria empresa em sua EFD-Contribuições, nos módulos F120 e F130, ela deve ter condições de comprovar. Aliás, quando confrontada, a própria empresa reconheceu determinados erros no apresentado (embora em menor extensão).

No mais, considero suficientes as razões postas na decisão de 1º grau, que adoto nos termos do inciso I, do § 12 do art. 114 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF – Portaria MF 1.634/2023):

No que diz respeito às glosas relativas a ativos imobilizados, registros F120 e F130, a fiscalização reintimou a contribuinte a apresentar documentação. Na parte do

registro F120 em que não houve apresentação de documentos, a glosa foi mantida.

Para o registro F130, intimada a contribuinte reconheceu inconsistências que ocasionaram apropriação de crédito a maior. Contudo, a fiscalização apurou que a apropriação indevida foi ainda maior do que a admitida, apontando os valores no demonstrativo do ANEXO 4. E em tal demonstrativo, não vislumbra os problemas apontados na segunda manifestação de inconformidade, quanto à falta de clareza. A planilha apresenta as seguintes abas, com o conteúdo descrito a seguir:

- Extração F130 Arquivos EFD-C: registro das depreciações glosadas, em função de aproveitamento em duplicidade (as linhas marcadas em amarelo evidenciam a duplicidade em confronto com as linhas em branco);
- Bem NFS-e: destaca os bens com aproveitamento em duplicidade, da aba anterior, com os respectivos valores de base de cálculo a serem glosadas;
- Docs não apresentados: relaciona os bens para os quais não foram apresentados os documentos comprobatórios, em relação aos quais se manteve a glosa total do crédito das parcelas de depreciação;
- 31 Caminhões: demonstra o valor relativo ao recálculo da depreciação de bens do imobilizado, em especial dos referidos 31 caminhões para os quais a contribuinte vinha se utilizando, indevidamente, do período de 24 meses;
- F120F130PlanApurPisCofinsGlosas: consolida os dados das três primeiras abas, relacionando as glosas mantidas nos registros F120 e F130.

Ainda sobre tal demonstrativo, alegou ter tratado da questão em resposta ao Termo de Intimação nº 3, que teria sido devidamente respondido pela requerente à fl. 1141. No entanto, tal resposta trata-se de uma planilha contendo dados, e não de documentos que comprovassem a aquisição dos bens relacionados. E diferentemente do alegado, a intimação aqui tratada é a do Termo de Intimação Fiscal nº 02 – Diligência, e não a de nº 3 do procedimento original. Nela constou:

... INTIMAMOS o sujeito passivo acima identificado a:

1. Comprovar o direito ao aproveitamento de créditos dos bens/grupo de bens do ANEXO deste termo, selecionados e extraídos dos registros F120 das suas EFD/SPED Contribuições de 2016 (numerados pela fiscalização para controle), mediante a apresentação de demonstrativo (planilha excel) com o mesmo formato do reapresentado em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 01 – Diligência (de 25/09/2020).

Prestar esclarecimentos, por escrito, quando necessários à compreensão;

2. Apresentar, em boa ordem, as notas fiscais comprobatórias de aquisição dos bens/grupo de bens relacionados no ANEXO deste termo;

A fiscalização esclareceu que “em resposta a empresa apresentou o demonstrativo solicitado, fazendo referência a documentação comprobatória

(notas fiscais) que também foi apresentada, com exceção dos documentos abaixo indicados”, que são justamente os que constam da referida aba “Docs não apresentados” daquela planilha.

Considero que a contestação não apresenta elementos para afastar o julgado.

## 11 CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por afastar as arguições de nulidade e, no mérito, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para reverter a glosa de créditos de:

- dispêndios aduaneiros decorrentes da importação de insumos devidamente comprovados e tributados pelas contribuições, contratados de forma autônoma junto a pessoas jurídicas domiciliadas no País;
- embalagens de transporte;
- gás natural cujas aquisições foram comprovadas (complementarmente à decisão de primeira instância);
- locação, montagem e desmontagem de andaimes;
- serviços de engenharia dos prestadores Tecnomim Projetos Industriais e Forced Potato Controle e Automação LTDA;
- serviços prestados pela empresa Simatec Tecnologia em Automação Ltda.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Enk de Aguiar