



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10783.904964/2014-26
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-012.009 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de outubro de 2022
Recorrente FERTILIZANTES HERINGER S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2010

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2010

NÃO-CUMULATIVIDADE. BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS. DEFINIÇÃO.

Somente dão origem a crédito na apuração não cumulativa do PIS/Pasep os bens e serviços essenciais ou relevantes ao desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte, nos termos da decisão proferida pelo STJ nos autos do Resp nº 1.221.170/PR.

APURAÇÃO DE CRÉDITO. FRETE E ARMAZENAGEM NA AQUISIÇÃO DE INSUMOS. POSSIBILIDADE. INEXISTÊNCIA DE VINCULAÇÃO AO CRÉDITO DO BEM ADQUIRIDO.

Tratando-se de frete tributado pelas contribuições, ainda que se refiram a insumos adquiridos que não sofreram a incidência da contribuição ou tributados à alíquota zero, o custo do serviço gera direito a crédito para o adquirente.

APURAÇÃO DE CRÉDITO. DESPESAS COM SERVIÇOS DE CARGA, DESCARGA, TRANSBORDO, RECEPÇÃO E PESAGEM. POSSIBILIDADE.

Tratando-se de atividades associadas ao frete e à armazenagem incorridos na aquisição de bens utilizados como insumos, as despesas com os serviços geram direito a crédito das contribuições.

APURAÇÃO DE CRÉDITO. DESPESAS DE FRETES SOBRE VENDAS. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE.

Os dispêndios com fretes no transporte de bens na operação de venda, quando o ônus for suportado pelo vendedor, geram créditos das contribuições, contanto que o contribuinte faça ônus da prova do seu direito creditório.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário para reverter as glosas sobre as despesas de fretes e armazenagem incorridas na aquisição de bens sujeitos à alíquota zero (rubricas 3000196, 3000197, 3000204, 3000022 e 3000091). E, por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário para reverter as glosas sobre as despesas de serviços de recepção, carga, descarga, pesagem, transbordo e transporte interno (rubricas 3000033, 3000092, 3000121, 3000186, 3000220, 3000222, 3000256, 3000293 e 3000580). Vencido o Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes, que negava provimento ao recurso voluntário nesse tópico.

(documento assinado digitalmente)

Marco Antonio Marinho Nunes – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Ari Vendramini, Laercio Cruz Uliana Junior, Jose Adao Vitorino de Moraes, Jucileia de Souza Lima, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe, Sabrina Coutinho Barbosa, Semiramis de Oliveira Duro, Marco Antonio Marinho Nunes (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão proferida através do Acórdão nº 12-115.615 da 16ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro, que julgou parcialmente procedente a manifestação de inconformidade pela ora recorrente, em relação às glosas efetuadas sobre parte dos créditos da PIS/Pasep pleiteados através de Pedido Eletrônico de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso (PER), relativamente ao 4º trimestre de 2010.

Por bem descrever os fatos, transcreve-se o relatório da decisão recorrida:

Trata o presente do Pedido Eletrônico de Ressarcimento (PER) nº 41173.02194.060614.1.1.10-2310, por meio do qual o contribuinte em epígrafe pretende o reconhecimento de créditos da não cumulatividade do Pis/Pasep auferidos no mercado interno durante o 4º trimestre de 2010 no montante de R\$ 3.053.397,97 (fls. 3/9).

Após procedimento fiscal, foi lavrado o Termo de Verificação Fiscal de fls. 10/22, que ampara a decisão de fl. 1072, por meio da qual reconheceu-se parcialmente o direito creditório pleiteado, no montante de R\$ 531.133,32. Segundo a autoridade prolatora, o não reconhecimento de parte do crédito adveio essencialmente de glosas efetuadas nos créditos demonstrados no Dacon, as quais podem ser sistematizadas da seguinte forma:

- Bens para revenda:
 - Ácido Sulfúrico: a Fiscalização glosou o crédito apurado em relação à aquisição de Ácido Sulfúrico, NCM 28070010, adquirido da Vale

Fosfatados S.A., por ter sido adquirido para industrialização (CFOP 2116) e, assim, se tratar de matéria prima para ser utilizada na produção de adubos e fertilizantes; e

- Uréia Pecuária: a Fiscalização não glosou o crédito informado pelo contribuinte, mas efetuou a sua reclassificação para créditos apurados no mercado interno vinculados a receitas tributadas no mercado interno, o que significa dizer que os mesmos não seriam passíveis de ressarcimento, apenas de dedução, nos termos do art. 17 da Lei nº 11.033/2004 c/c art. 16 da Lei nº 11.116/2005. A reclassificação ocorreu pelo fato de as vendas se referirem a Uréia Pecuária (NCM nº 31021010), produto tributado na entrada e na saída, e, no entender da Fiscalização, não haveria que se falar em rateio proporcional nos bens para venda, uma vez que não se referem a custos, despesas ou encargos comuns, pois seria identificável a sua vinculação.
- Bens utilizados como insumos:
 - Material de uso e consumo: a Fiscalização glosou as aquisições de material de uso e consumo por falta de previsão legal, uma vez que tais aquisições não se enquadrariam no conceito normativo de insumos previsto na IN SRF nº 404/2004, o qual os limita à matéria-prima, ao produto intermediário, ao material de embalagem e a quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado;
 - Material auxiliar: a Fiscalização glosou as aquisições de materiais auxiliares, uma vez que tais aquisições se referem a matérias-primas empregadas na fabricação de adubos e fertilizantes e, portanto, sujeitas à alíquota zero, nos termos do art. 1º, I, da Lei nº 10.925/2004. Endossa seu entendimento trazendo à colação a ementa da Solução de Divergência Cosit nº 5/2008, a qual veda o desconto de créditos sobre a aquisição de insumos com alíquota zero; e
 - Combustíveis e lubrificantes: a Fiscalização glosou as aquisições de combustíveis e lubrificantes pelo fato de os mesmos não terem sido utilizados diretamente no processo produtivo. No entendimento da Fiscalização, para gerarem direito ao crédito, teriam que ser utilizados como insumo na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda e, assim, estende aos combustíveis e lubrificantes o conceito de insumo delineado pela IN SRF nº 404/2004.
- Serviços utilizados como insumos:
 - Frete sobre compra de insumo e frete municipal: a Fiscalização glosou as aquisições de serviços de fretes sobre compras de insumos e de fretes municipais pelo fato de os arquivos digitais não terem sido apresentados conforme solicitado no item 9 do Termo de Início de Procedimento Fiscal. Na ocasião, a Fiscalização solicitou planilha contendo, no mínimo, o número do Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas (CTRC), as datas de emissão e de apuração do crédito, o CNPJ e a razão social do emitente, o vínculo da operação (aquisição, venda, transferência, etc), o número da nota fiscal vinculada, a respectiva data de emissão, o produto transportado e o local do destino;
 - Serviços prestados por pessoas jurídicas e serviços de manutenção em máquinas e equipamentos: A Fiscalização glosou diversos serviços inseridos nessa rubrica por entender que os mesmos foram descritos de forma muito genérica e abrangente e por não serem aplicados ou consumidos na produção

- ou fabricação, ou seja, por entender que são despesas que têm relação indireta com os produtos em fabricação e, portanto, não são insumos. Cita algumas soluções de divergência e de consulta que ratificam esse posicionamento. Tais serviços foram descritos como “3000024-SERV. PESQ.DESENV.QUALQUER NATUR”; “3000027-SERV. ENG.ARQ.GEO.URB.CIVIL.MANU”; “3000032-SERV. RELATIVOS A BENS DE TERCEI”; “3000033-SERV. AERO - FERROVIA -METRO - RO”; “3000043-SERV. AVALIACAO DE BENS E SERVIC”; “3000054-SERV.EDIFICACOES-ELETRONICA-MECA”; “3000092-SERV. DE REEMBOLSO”; “3000100-SERV. DE INDUSTRIALIZAÇ ã O”; “3000121-SERV. MÃO DE OBRA”; “3000121-SERV. M ã O DE OBRA”; “3000150-SERV. TELEFONIA FIXA – DADOS”; “3000186-DESESTIVA”; “3000220-DESCARGA”; “3000222-DESCARGA PARA ARMAZENAGEM”; “3000256-FRETE NACIONAL”; “3000293-TRANSBORDO BARCAÇA RGD”; “3000293-TRANSBORDO BARCA ã A RGD”; “3000510-LAVAGENS E MANUTENç ã O DE VEICULO”; “3000544-Vale Transporte”; “3000580-Carga e Descarga de Produtos (in”; “3070000901-Coleta,remoção,reciclagem de”; “3140000201-Assistência técnica”; “8100000002-Lavagem e Manutenção de Veicu”; e
- Serviços com operações portuárias: A Fiscalização glosou diversos serviços inseridos nessa rubrica por entender que não são aplicados ou consumidos na produção ou fabricação, ou seja, por entender que são despesas que têm relação indireta com os produtos em fabricação e, portanto, não são insumos. Aduz também a Fiscalização que tais dispêndios não compõem o valor aduaneiro e, portanto, não integram a base de cálculo das contribuições nas importações, nos termos dos arts. 77 e 79 do Regulamento Aduaneiro de 2009. Tais serviços foram descritos como “Armazenagem”; “ASSESSORIA DE IMPORTAÇÃO”; “Carga e descarga”; “COMISSÃO”; “DESCARGA / ARMAZENAGEM”; “Desembarço”; “desestiva”; “DESP. C/ REBOCADORES”; “LIBERAÇÃO”; “LOCACAO”; “Locação de maquinas Eqptos”; “Operação Portuária”; “Pesagem de carga geral”; “POSICIONAMENTO”; “SERVIÇO DE DESPACHANTE”; “TRANSPORTE”; “Transporte portuário”.
 - Armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda: A Fiscalização glosou os créditos apurados sobre os fretes na operação de venda pelo mesmo motivo apontado em relação aos fretes na aquisição de insumos e fretes municipais: pelo fato de os arquivos digitais não terem sido apresentados conforme solicitado no item 9 do Termo de Início de Procedimento Fiscal. Em relação à armazenagem, a glosa decorreu do fato de as planilhas apresentadas pelo contribuinte não conterem informações importantes relativas à mercadoria transportada e ao serviço que foi prestado. Nessa mesma linha, a Fiscalização entendeu que contribuinte informou de forma genérica a descrição do produto armazenado, impossibilitando a verificação da regular aplicação da legislação. Tais serviços foram informados como: “3000022- SERV. TRANSPORTES NATUREZA MUNI”, “3000028-SERV. VIGILANCIA .ESTACION .ARMA”, “3000091-SERV. TRANSPORTE DE FRETE”, “3000197- ARMAZENAMENTO 1º PERIODO” e “SERVICO DE TRANSPORTE CARGA CONSUMO”.

Ainda de acordo com o aludido Termo de Verificação Fiscal, os demais itens geradores de crédito discriminados no Dacon foram verificados pela Fiscalização e considerados regularmente constituídos, pelo que não foram objeto de glosa.

Assim, a autoridade fiscal emitiu o Despacho Decisório de fl. 1072, por meio do qual formalizou o reconhecimento parcial do direito creditório pleiteado, com o consequente deferimento de parte do ressarcimento vinculado, limitado ao montante de R\$ 531.133,32.

O contribuinte tomou ciência da decisão supra em 28/03/2016 (fls. 1074/1075) e apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 1077/1198 em 27/04/2016, por meio da qual faz as seguintes considerações:

- Sobre a reclassificação das aquisições para revenda de uréia pecuária para créditos vinculados a receitas tributadas no mercado interno, nada argumentou;
- Sobre a glosa da aquisição de ácido sulfúrico, aduz que a glosa não procede porque o CFOP nº 2116 foi erroneamente indicado na sua nota fiscal de entrada, quando deveria ter utilizado o CFOP nº 2117 (compra para comercialização originada de encomenda para recebimento futuro). Alega que as notas de saída emitidas pelo fornecedor foram registradas sob o CFOP nº 6118 (venda de produção do estabelecimento entregue ao destinatário por conta e ordem do adquirente originário, em venda à ordem) e que as suas saídas foram registradas sob o CFOP nº 6120 (venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros entregue ao destinatário pelo vendedor remetente, em venda à ordem), o que poderia ser comprovado pelas informações constantes no documento 07;
- Sobre as glosas de bens e serviços utilizados como insumos:
 - No que diz respeito aos aspectos gerais da não cumulatividade, afirma que o intuito do regime é evitar, no ciclo de produção, circulação de bens e prestação de serviços, a repetição da imposição fiscal sobre as bases de tributação das etapas anteriores.
 - No que diz respeito ao conceito de insumos para fins de tributação pelo Pis e pela Cofins, apontou que o entendimento adotado pelas IN SRF nº 247/2002 e nº 404/2004 é equivocado e ilegal, uma vez que o conceito correto é mais amplo;
- Os combustíveis e lubrificantes cujo almejado crédito foi glosado são utilizados na atividade industrial, para o transporte/manuseio de matéria-prima e/ou produtos acabados, dentro das unidades fabris da peticionária;
- A peticionária possui um sistema produtivo que utiliza uma série de materiais pesados e opera em parques industriais de grandes proporções, o que requer a integração de caminhões, pás-carregadeiras, empilhadeiras, etc, no processo de industrialização para transportar as matérias primas;
- Cita julgados do CARF em seu favor (Acórdãos nº 3403-003.551 e nº 3801-004.720);
- Também são devidos os créditos em relação ao cavaco de madeira, que são uma espécie de lenha utilizada para gerar energia na forma de calor por meio de combustão em fornalhas e caldeiras para a secagem dos adubos e fertilizantes produzidos na fábrica de Supersimples, em Paranaguá/PR;
- Cita julgados do CARF e da DRJ Florianópolis em seu favor (Acórdãos nº 3403-003.551 e nº 07-21155);
- Os créditos referentes ao pó de serra devem ser reconhecidos, uma vez que o bem é utilizado com o fim de retirar a umidade do produto acabado por meio de aplicação direta aos adubos e fertilizantes, misturando-o aos produtos, com a posterior separação;
- Após o referido processo, os adubos e fertilizantes são embalados para transporte e/ou armazenamento. Por sua vez, a serragem, com resíduos dos produtos químicos, é vendida na forma de varredura;

- Cita a Solução de Consulta n.º 17/2012, que assinala a possibilidade de desconto de créditos em relação à aquisição de serragem, por se tratar de típico insumo. Cita doutrina nesse sentido;
- Da mesma forma, o crédito apurado sobre fio de sisal e lona foi glosado pelo fato de supostamente não se enquadrarem tais bens no conceito de insumo;
- O crédito sobre o fio de sisal e lonas deve ser reconhecido, uma vez que o primeiro é utilizado para amarrar as lonas ou fardos de embalagens e a lona é utilizada para proteger o produto acabado e matéria prima de umidade, visando à manutenção da qualidade do produto;
- Tais bens devem ser compreendidos como parte do processo produtivo da peticionária como uma espécie de embalagem, destinada à preservação das características dos produtos durante o transporte e à manutenção de sua qualidade;
- Cita julgados do CARF e do STJ em seu favor (Acórdãos n.º 3802-001.641 e n.º 3403.002.509; e AgRg Resp 1125253/SC);
- O gás, os lubrificantes, os óleos, os pneus, as câmaras de ar e as peças de reposição de máquinas de produção e de veículos industriais devem ser considerados insumos, pois são utilizados na manutenção das máquinas de produção (ensacadeiras, misturadoras, silos, pinos, parafusos, correias, anéis, porcas, filtros, radiadores, válvulas, etc) e veículos industriais (pás-carregadeiras e empilhadeiras);
- Sobre o tema, cita doutrina em seu favor bem como a Solução de Divergência COSIT n.º 35/2008, a Solução de Consulta COSIT n.º 16/2013 e julgados do CARF (Acórdãos n.º 3402.002.700, n.º 9303-003.079 e n.º 3403-002.648);
- Os serviços de transporte, carga, descarga, movimentação e transbordo devem ser considerados insumos, eis que são essenciais ao desenvolvimento da atividade da peticionária, sem os quais a matéria-prima não chegaria aos estabelecimentos industriais. São intrinsecamente ligados aos serviços de frete;
- Cita manifestações da COSIT (Solução de Divergência n.º 15/2007) e do CARF (Acórdãos n.º 3403-0001.944 e n.º 3403-001.348) nesse sentido;
- A autoridade administrativa também glosou créditos referentes aos serviços manutenção de máquinas e equipamentos, por ter chegado à conclusão de que tais serviços não são vinculados diretamente ao processo produtivo;
- A autoridade mencionou, ainda, as Soluções de Divergência n.º 12/2007, 15/2008, 24/2008, 25/2008, 33/2008 e 10/2011, bem como as Soluções de Consulta n.º 349/2007 e 93/2009;
- Nenhum dos referidos excertos, porém, justifica a glosa relativa aos serviços de manutenção de máquinas e equipamentos. Ao revés, o teor da Solução de Consulta n.º 93/2009, colacionada pelo julgador, assenta em sentido oposto;
- Cita Solução de Consulta COSIT n.º 16/2013 e Acórdãos CARF n.º 3402-002.700 e n.º 3403-002.821, favoráveis à concessão do crédito em questão;
- Os serviços descritos como “3000024-SERV. PESQ.DESENV.QUALQUER NATUR”; “3000027-SERV. ENG.ARQ.GEO.URB.CIVIL.MANU”; “3000032-SERV. RELATIVOS A BENS DE TERCEI”; “3000033-SERV. AERO - FERROVIA -METRO -RO”; “3000043-SERV. AVALIACAO DE BENS E SERVIC”; “3000054-SERV.EDIFICACOES-ELETRONICA-MECA”; “3000092-SERV. DE REEMBOLSO”; “3000100-SERV. DE INDUSTRIALIZAÇ ã O”; “3000121-SERV. MÃO DE OBRA”; “3000121-SERV. MÃO DE OBRA”;

“3000150-SERV. TELEFONIA FIXA – DADOS”; “3000186-DESESTIVA”; “3000220-DESCARGA”; “3000222-DESCARGA PARA ARMAZENAGEM”; “3000256-FRETE NACIONAL”; “3000293-TRANSBORDO BARCAÇA RGD”; “3000293-TRANSBORDO BARCAÇA A RGD”; “3000510-LAVAGENS E MANUTENÇÃO DE VEÍCULO”; “3000544-Vale Transporte”; “3000580-Carga e Descarga de Produtos (in)”; “3070000901-Coleta, remoção, reciclagem de”; “3140000201-Assistência técnica”; “8100000002-Lavagem e Manutenção de Veículo” são, na verdade, em sua maioria, serviços de manutenção, como demonstra a planilha em anexo (doc 04), que realiza o cotejo entre a natureza das operações realmente realizadas e os respectivos documentos fiscais que as acobertam;

- Os serviços listados são, em sua maioria, manutenção em suas máquinas e equipamentos, como pás-carregadeiras, motores, rotores, cilindros, dentre outros diretamente ligados à atividade empresarial desenvolvida pela Recorrente;
- A petionária arca com diversos serviços incorridos nas operações portuárias, dentre os quais estão presentes as despesas com o desembarço aduaneiro.
- Nessa rubrica, restam incluídas despesas com: armazenagem durante o processo de desembarço; carga e descarga, inclusive de container; assessoria de importação; desembarço; desembarço, o que abrange assessoria, certidões e certificados, comissão de despachante, documentos, fotos, liberação de BL e emissão de LI; desestiva; locação de equipamentos de operação portuária; locação de máquinas e equipamentos; movimentação de carga; operação portuária; pesagem de carga geral; e transporte portuário.
- Os referidos gastos são uma obrigatoriedade imposta pela Lei dos Portos (Lei nº 12.815/2013) e, portanto, não são supérfluas ou decorrentes de mera comodidade, mas obrigatórias, por expressa determinação legal, o que as torna inerentes ao processo de importação;
- Os gastos portuários supracitados enquadram-se perfeitamente no conceito de insumo, pois cumprem perfeitamente o binômio da pertinência e essencialidade.
- Pelo critério da supressão, os serviços portuários devem ser considerados como insumos, pois sua supressão inviabilizaria o processo produtivo;
- Sobre o assunto, cita doutrina e manifestações da Receita Federal (Solução de Consulta DISIT 06 nº 93/2006, Solução de Consulta DISIT 08 nº 146/2010, Solução de Consulta DISIT 10 nº 02/2011 e Solução de Consulta DISIT 10 nº 03/2011). Cita também os Acórdãos nº 3402-002.443 e nº 3301-002.061, este último relativo à própria petionária;
- Em relação aos serviços portuários, os mesmos foram glosados, pois, segundo a Fiscalização, não compõem a base de cálculo das contribuições e porque os aludidos custos não se configuram como insumos dentro do processo produtivo;
- Os prestadores dos serviços examinados estão submetidos à incidência das contribuições, portanto não há impedimento à tomada de crédito;
- Tal afirmação, conjugada com o fato de que os referidos serviços são custo indispensável ao cumprimento do objeto social, torna inquestionável o direito ao crédito;
- Cita doutrina e as Soluções de Consulta Disit06 nº 93/2006, Disit08 nº 146/2010, Disit10 nº 02/2011 e Disit10 nº 03/2011 sobre o tema;

- Cita julgado do CARF cujo interessado é a própria Recorrente em que se obteve o reconhecimento do crédito em relação a tais dispêndios (Acórdão nº 3301-002.061);
- Em relação às glosas de aditivos empregados na fabricação de fertilizantes, a autoridade fiscal não reconheceu o respectivo crédito por entender que os mesmos são tributados à alíquota zero, nos termos do art. 1º, I, e §2º do Decreto nº 5.630/2005;
- O simples fato de um determinado bem integrar o processo produtivo de uma mercadoria não o torna, necessariamente, matéria-prima deste. O próprio Ministério da Agricultura trata de forma distinta os aditivos e as matérias-primas;
- Matéria-prima é o principal componente do produto industrializado. Por outro lado, os aditivos são elementos que desempenham alguma função secundária no produto final produzido, mas que não são intrínsecos a sua produção, ou seja, a sua supressão não inviabiliza a industrialização;
- A Fiscalização considerou como matérias-primas à produção de fertilizantes os seguintes produtos: óleo vegetal, aditivo sacarídeo, calcário calcinado, hidróxido de sódio, antiempedante, antiespumante e outros;
- O óleo vegetal tem a função de reduzir o pó gerado na fabricação do fertilizante. Os aditivos sacarídeos visam o aumento da absorção ativa de nutrientes e funciona como espessante e adesivo. A cal hidratada e o hidróxido de sódio diminuem a acidez do enxofre a fim de evitar reações indesejadas. O calcário calcinado retira a umidade do produto. O antiempedante serve como secante e evita que o fertilizante empedre. O dispersante/aglomerante é utilizado em suspensão em mistura de fertilizantes. O óleo agregado é usado para abatimento de pó em mistura de fertilizantes. O fosfato trissódico é usado para tratamento de água de caldeira. O antioxidante líquido é usado para tratamento de água de caldeira. O antiespumante polidimetilsiloxado é utilizado na mistura de fertilizantes foliares. O preparado químico Nalco é utilizado para tratamento de água de caldeira; e Óleo start antidusting serve para abatimento de pós em mistura de fertilizantes;
- Em relação aos fretes sobre insumos, fretes municipais, armazenagem e fretes sobre vendas, a Fiscalização glosou os respectivos créditos porque o contribuinte deixou de apresentar informações contendo detalhamento das operações de fretes realizadas, especificamente informações a respeito da mercadoria e dos serviços prestados;
- No termo de início de procedimento fiscal, nos itens 8 a 12, há determinação para apresentação no prazo de cinco dias de todas as notas fiscais de entrada e saída emitidas nos anos de 2010 e 2012, além das planilhas de todas as entradas e saídas dos aludidos anos, com o apontamento de diversos detalhes das operações;
- O despacho ora impugnado foi proferido em razão de determinação judicial, proferida nos autos do mandado de segurança nº 0127624-47.2015.4.02.5001;
- A Fiscalização concedeu ao contribuinte apenas cinco dias para a apresentação das planilhas com todas as operações geradoras do direito ao crédito, um volume enorme de dados;
- A Recorrente apresentou as planilhas solicitadas sem as informações relativas às mercadorias objeto dos fretes e das armazenagens contratados, em razão da insuficiência do lapso de tempo concedido;

- Considerando que não constituem documento fiscal ou contábil, a confecção das aludidas planilhas consiste em obrigação da autoridade fiscalizadora e não do contribuinte;
- O auditor fiscal não promoveu qualquer verificação adicional em busca da verdade material que circunda as operações geradoras dos créditos pleiteados;
- A autoridade administrativa nem mesmo concedeu à Recorrente dilação do prazo para a complementação das informações faltantes ou promoveu qualquer verificação nos documentos fiscais disponibilizados pela empresa, sequer por amostragem;
- Não há no despacho impugnado qualquer outra justificativa para a referida glosa além da dificuldade na fiscalização do "grande volume de documentos fiscais";
- Cabia ao agente fiscal diligenciar, ainda que por amostragem, para fins de identificação, busca e confrontação dos documentos fiscais e final constatação da natureza do produto envolvido;
- Competia à autoridade administrativa solicitar, nos autos do mandado de segurança impetrado, a sua dilação, tal como fez em outras oportunidades, mas não restringir direitos da defendente;
- Parte da documentação em questão é apresentada em conjunto com a presente manifestação de inconformidade. Em relação aos fretes sobre vendas, todas as informações constam na planilha Doc 05, sendo inquestionável, portanto, o direito ao crédito;
- No que se refere aos demais fretes (sobre compra de insumos), as operações se referem a transporte da matéria-prima do alienante ou do porto de chegada de tais produtos até o estabelecimento industrial da Recorrente;
- A Recorrente não conseguiu obter todas as informações necessárias ao preenchimento das planilhas de fretes sobre compras de insumos tendo em vista que à época das operações não era obrigatória a emissão da nota fiscal e do conhecimento de transporte eletrônicos;
- No tocante à armazenagem, tal como consta na escrituração fiscal elaborada pela defendente e apresentada à fiscalização bem como nas planilhas completas que se anexam (Doc. 06), as despesas em questão se referem a matérias-primas do processo produtivo de adubos e fertilizantes da Recorrente;
- A leitura do documento colacionado indica que se trata de armazenagem de CLORETO DE POTÁSSIO GR - NCM 31042010, ENXOFRE ELEMENTAR - NCM 25030090, FOSFATO NATURAL - NCM 25102010, MAP - NCM 31054000, NITRATO DE AMÔNIO - NCM 31023000, SULFATO DE AMÔNIO - NCM 31022100, SUPER SIMPLES - NCM 31031010, SUPERFOSFATO TRIPLO - NCM 31031030, UREIA - NCM 31021010, FOSFATO DIAMONICO - NCM 31053010, FOSFATO MONOAMONICO - NCM 310S4000, SUPERFOSFATO TRIPLO AMONIADO - NCM 31031020 e NP - NCM 31055900;
- A idoneidade dos documentos e livros fiscais apresentados sequer foi questionada pela Fiscalização, que desconsiderou os lançamentos fiscais, especialmente os contidos na Dacon, sem apresentar comprovação da inveracidade da aludida informação, em afronta aos art. 25 e 26 do Decreto nº 7.574/2011;
- A negativa do crédito desacompanhada de qualquer justificativa ou prova viola o conteúdo do art. 50, I, § 1º, da Lei nº 9.784/1999; e

- Subsidiariamente, requer-se o retorno dos presentes autos à unidade de origem para fins de complementação da análise fiscal a partir dos elementos adicionais ora apresentados.
- Por fim, a Recorrente requer:
 - Sejam conhecidas e providas as alegações expostas na presente manifestação de inconformidade;
 - Prazo para juntada de documentação complementar;
 - Se necessário, a realização de diligência em um dos estabelecimentos produtivos da Recorrente e nas instalações portuárias por ela utilizadas com o fim de conhecer a sua realidade fática;
 - Sejam os autos remetidos à autoridade prolatora do despacho ora impugnado para complementação da análise fiscal a partir dos elementos adicionais ora apresentados;
 - A formulação do seguinte questionamento, que deve ser respondido a partir de visita presencial no curso da diligência solicitada: Quais bens e serviços, incluindo os portuários, dentre aqueles relacionados no demonstrativo da base de cálculo confeccionado pela fiscalização, podem ser classificados como pertinentes e essenciais ao processo produtivo desenvolvido pela empresa?

Em sessão de 03 de maio de 2017, esta 16ª Turma da DRJ/RJO, apreciando a questão, exarou a Resolução 12.000.811, mediante a qual decidiu por converter o julgamento em diligência à unidade de origem para que:

- Fizesse nova juntada dos documentos de fls. 167/1071 em formato Excel ou outro equivalente editável (arquivo não paginável);
- Intimasse o contribuinte a fazer nova juntada dos documentos de fls. 1334/4073 em formato Excel ou outro equivalente editável (arquivo não paginável);
- Em relação à aquisição de ácido sulfúrico, intimasse o sujeito passivo a comprovar, ainda que por amostragem, a efetiva ocorrência das operações em questão; e juntasse aos autos planilhas em formato Excel ou outro equivalente editável (arquivo não paginável) contendo as operações apontadas acima, segregando entre operações comprovadas e não comprovadas, com as respectivas consolidações mensais.
- Em relação aos gastos com combustíveis, lubrificantes, óleo, gás, pneus, câmaras de ar e peças de reposição empregados em máquinas de produção (ensacadeiras), e em veículos industriais (empilhadeiras e em pás-carregadeiras):
 - Identificasse no âmbito da planilha “Demonstrativo - Bens Utilizados como Insumo”, quais operações se referem aos dispêndios em epígrafe;
 - Intimasse o sujeito passivo a comprovar, ainda que por amostragem, a efetiva ocorrência das operações em questão; e
 - Juntasse aos autos planilhas em formato Excel ou outro equivalente editável (arquivo não paginável) contendo as operações apontadas acima, segregando entre operações comprovadas e não comprovadas, com as respectivas consolidações mensais.
- Em relação aos gastos com cavaco de madeira e pó de serra:

- Identificasse no âmbito da planilha “Demonstrativo - Bens Utilizados como Insumo”, quais operações se referem aos dispêndios em epígrafe;
 - Intimasse o sujeito passivo a comprovar, ainda que por amostragem, a efetiva ocorrência das operações em questão; e
 - Juntasse aos autos planilhas em formato Excel ou outro equivalente editável (arquivo não paginável) contendo as operações apontadas acima, segregando entre operações comprovadas e não comprovadas, com as respectivas consolidações mensais.
- Em relação aos fretes sobre vendas, elencados pelo contribuinte nos documentos de fls. 2219/3447:
 - Intimasse o sujeito passivo a comprovar, ainda que por amostragem, a efetiva ocorrência das operações em questão, bem como se efetivamente se referem a fretes nas vendas, nos termos do art. 3º, IX, da Lei nº 10.833/2003; e
 - Juntasse aos autos planilhas em formato Excel ou outro equivalente editável (arquivo não paginável) contendo as operações apontadas acima, segregando entre operações comprovadas/procedentes e não comprovadas/não procedentes, com as respectivas consolidações mensais.

Após dar execução à diligência determinada, a autoridade fiscal acostou aos autos o Relatório de Diligência de fls. 4758/4760, no qual faz constar que realizou a juntada da documentação requerida, tendo o contribuinte deixado de comprovar tão somente uma parte dos fretes sobre vendas, descritos como “3000022- SERV. TRANSPORTES NATUREZA MUNI” e “3000091-SERV. TRANSPORTE DE FRETE”.

No que diz respeito ao resultado da diligência, a Interessada juntou a peça de fls. 4768/4776 na qual registra que o STJ no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, sob o rito dos recursos repetitivos, decidiu no sentido de que o conceito de insumo deve ser aferido segundo os critérios de essencialidade ou relevância para o processo produtivo do contribuinte, sendo ilegais as restrições ao conceito de insumo introduzidas pelas Instruções Normativas SRF nºs 247/2002 e 404/2004.

Em adição, ratificou os fundamentos constantes na manifestação de inconformidade e juntou planilha identificando parcela dos documentos fiscais referentes às rubricas “3000022- SERV. TRANSPORTES NATUREZA MUNI” e “3000091-SERV. TRANSPORTE DE FRETE” (doc. 01), assim como as notas fiscais nº 463, 152, 39156 e 572, relativas ao 4º trimestre de 2010 (doc. 02).

O órgão julgador de piso proferiu decisão em que julgou parcialmente procedente a manifestação de inconformidade apresentada, revertendo glosas de crédito no valor de R\$ 1.151.048,94, em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2010 a 30/12/2010

ILEGALIDADE. DELEGACIAS DE JULGAMENTO. INCOMPETÊNCIA.

As Delegacias de Julgamento não são competentes para se pronunciar a respeito da legalidade de normas infralegais tributárias, validamente editadas, a ponto de reconhecer-lhes a inaplicabilidade a casos expressamente nelas previstos.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2010 a 30/12/2010

PIS/PASEP. APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS. DEFINIÇÃO

Somente dão origem a crédito na apuração não cumulativa do Pis/Pasep os bens e serviços essenciais ou relevantes ao desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte, nos termos da decisão proferida pelo STJ nos autos do Resp nº 1.221.170/PR, da Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACETVPGFN-MF, do Parecer Normativo COSIT/RFB nº 5/2018 e da IN RFB nº 1.911/2019.

PIS/PASEP. APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. AQUISIÇÃO DE BENS SUJEITOS À ALÍQUOTA ZERO. VEDAÇÃO.

É vedada a apuração de créditos das contribuições sobre a aquisição de adubos ou fertilizantes classificados no Capítulo 31, exceto os produtos de uso veterinário, da TIPI, e suas matérias-primas, por se sujeitarem a alíquota zero. A matéria-prima é o material empregado na fabricação de um produto que, ao fim do processo, a ele se agrega, tornando-se parte do bem fabricado.

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. CRÉDITOS. DESPESAS COM FRETES.

Inexiste hipótese legal prevendo a apuração de créditos da não cumulatividade da contribuição sobre o frete pago na aquisição de bens. Somente se for possível a apuração de créditos em relação ao bem adquirido, por se tratar de insumo, o valor do transporte pago na aquisição poderá, em regra, integrar o custo de aquisição do bem e servirá, indiretamente, de base de cálculo do valor do crédito das contribuições a ser apurado.

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. CRÉDITOS. DESPESAS PORTUÁRIAS.

As despesas com operações portuárias vinculam-se a serviços essenciais prestados em território nacional após o desembarço aduaneiro, estando incluídas nos custos das mercadorias importadas utilizadas na produção de produtos destinados à venda e, como tais, se enquadram no conceito de insumo adotado pelo STJ no REsp 1.221.170-PR e geram direito ao crédito de PIS e COFINS no regime não-cumulativo.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Em resumo, as análises de mérito e a consequente decisão, pela DRJ, deram-se nos seguintes termos:

1. Reclassificação das operações de aquisição de ureia pecuária para revenda como crédito vinculados a receitas tributadas no mercado interno, portanto não passíveis de ressarcimento – a recorrente não se manifestou sobre o tema;
2. Aquisição de ácido sulfúrico – reversão da glosa;
3. Aquisição de combustíveis e dos materiais de uso e consumo: lubrificantes, óleos, gás, pneus, câmaras de ar, peças de reposição de máquinas de produção e de veículos industriais – reversão da glosa;
4. Aquisição dos materiais auxiliares: (1) cavacos de madeira e pó de serra, (2) fio de sisal e lonas, (3) aditivos (fosfato trissódico, antioxidante líquido e

preparado químico Nalco, utilizados para tratamento de água de caldeiras) – reversão da glosa;

5. Aquisição de fretes sobre a compra de insumos, dos fretes municipais e da armazenagem incorridos sobre bens sujeitos à alíquota zero: manutenção das glosas;
6. Aquisição de fretes sobre vendas: reversão de parte das glosas sobre as operações devidamente comprovadas, em sede de diligência;
7. Aquisição de serviços como insumos: reversão das glosas das operações com manutenção de máquinas, e manutenção das glosas sobre despesas com carga e descarga; transporte e armazenagem; desova de containers, recepção, expedição e outros; transbordo ferroviário e lavagem de container;
8. Aquisição de serviços portuários: voto vencedor reverteu as glosas.

Cientificada da decisão, a recorrente, em sede de recurso voluntário, reiterou os argumentos contidos na manifestação de inconformidade, e após longa exposição sobre direito ao creditamento, sobre não cumulatividade, sobre a posição do STJ em Recursos Especiais, sobre conceito de insumo e sobre o Parecer Normativo Cosit nº 05/18, finalmente, defende as questões específicas sobre os créditos e requer (i) a reforma da decisão recorrida, com provimento do recurso com reversão da integralidade das glosas, e (ii) a realização de diligência ou perícia para comprovação da suas alegações no que concerne às peculiaridades do processo produtivo da recorrente.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe, Relator.

O recurso é tempestivo e atende os requisitos de admissibilidade, pelo que, dele tomo conhecimento.

A recorrente possui como atividade preponderante a industrialização de adubos e fertilizantes, para a qual adota a tributação do imposto de renda com base no lucro real e, portanto, suas operações ensejam a incidência das contribuições do PIS e da COFINS sob a sistemática do regime não-cumulativo.

Em análise do pedido de ressarcimento, o qual se deu somente sobre os créditos vinculados à receita não tributada no mercado interno, a fiscalização entendeu que eram devidos ajustes e glosas sobre certos valores de aquisições, custos e despesas, que compunham a base de cálculo dos referidos créditos.

Por sua vez, a Delegacia de Julgamento considerou parcialmente procedente a manifestação de inconformidade apresentada pela recorrente, no sentido de manter as glosas sobre (1) fretes e armazenagem incorridos na aquisição de bens sujeitos à alíquota zero, (2)

despesas com carga e descarga, transporte e armazenagem; desova de containers, recepção, expedição e outros; transbordo ferroviário e lavagem de container e (3) parte das operações de fretes sobre vendas.

1. Do conceito de insumo

A partir da decisão prolatada pelo STJ no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, este Colegiado ficou vinculado à aplicação do conceito de insumo ali definido, uma vez se tratar de decisão definitiva em julgamento na sistemática dos Recursos Repetitivos.

Assim, no tratamento da matéria deve ser adotado o seguinte entendimento, na forma como expresso na ementa:

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.

Entretanto, para viabilizar a correta aplicação do conceito de insumo, que carece de grande objetividade, faz-se necessário trazer as razões de decidir, extraídas do voto da Ministra Regina Helena Costa:

Demarcadas tais premissas, tem-se que o critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço, constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço, ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência.

Por sua vez, a relevância, considerada como critério definidor de insumo, é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja pelas singularidades de cada cadeia produtiva (v.g., o papel da água na fabricação de fogos de artifício difere daquele desempenhado na agroindústria), seja por imposição legal (v.g., equipamento de proteção individual - EPI), distanciando-se, nessa medida, da aceção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição na produção ou na execução do serviço.

Desse modo, sob essa perspectiva, o critério da relevância revela-se mais abrangente do que o da pertinência.

(...)

Como visto, consoante os critérios da essencialidade e relevância, acolhidos pela jurisprudência desta Corte e adotados pelo CARF, há que se analisar, casuisticamente, se o que se pretende seja considerado insumo é essencial ou de relevância para o processo produtivo ou à atividade desenvolvida pela empresa. (grifo no original)

Fazendo-se necessária essa introdução, passemos à análise do requerido pela recorrente.

2. Da realização de diligência

Nos termos do art. 29 do Decreto nº 70.235/72, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, “na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias”, o que não é o caso.

As diligências existem para resolver dúvidas acerca de questão controversa originada da confrontação de elementos de prova trazidos pelas partes. Já as perícias existem para fins de que sejam dirimidas questões para as quais se exige conhecimento técnico especializado, ou seja, matéria impossível de ser resolvida a partir do conhecimento das partes e do julgador.

Em vista a matéria recorrida, entendo que não há questão a ser esclarecida e que não esteja presente especificidade técnica suficiente nos tópicos em discussão, pois os elementos constantes dos autos são suficientes para análise do mérito da defesa da recorrente.

Portanto, indefiro o pedido de diligência, por prescindível.

3. Do frete sobre operação de aquisição de mercadoria com alíquota do PIS/COFINS reduzida à zero (item IV.2 do Recurso Voluntário)

O Parecer Normativo COSIT nº 5, de 17/12/2018, que apresentou as principais repercussões no âmbito da RFB decorrentes da definição do conceito de insumos na legislação do PIS e da Cofins estabelecida no julgamento do REsp nº 1.221.170-PR, se posicionou de maneira a não reconhecer o crédito em relação às despesas de fretes e armazenagens incorridos na aquisição de insumos, com a seguinte interpretação:

13. DO VALOR BASE PARA CÁLCULO DO MONTANTE DO CRÉDITO

160. (...) deve-se salientar que o crédito é apurado em relação ao item adquirido, tendo como valor-base para cálculo de seu montante o custo de aquisição do item. Daí resulta que o primeiro e inafastável requisito é verificar se o bem adquirido se enquadra como insumo gerador de crédito das contribuições, e que:

a) se for permitido o creditamento em relação ao bem adquirido, os itens integrantes de seu custo de aquisição poderão ser incluídos no valor-base para cálculo do montante do crédito, salvo se houver alguma vedação à inclusão;

b) ao revés, se não for permitido o creditamento em relação ao bem adquirido, os itens integrantes de seu custo de aquisição também não permitirão a apuração de créditos, sequer indiretamente.

161. (...) rememora-se que a vedação de creditamento em relação à “aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição” é uma das premissas fundamentais da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, conforme vedação expressa de apuração de créditos estabelecida no inciso II do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003.

Apoiando-se no entendimento do Parecer, a DRJ concluiu pela procedência das glosas sobre os itens ora analisados.

O inciso II do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.637/02 reza:

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

(...)

§ 2º Não dará direito a crédito o valor:

I - de mão-de-obra paga a pessoa física; e

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição.

Com a devida vênia, compartilho de interpretação diversa em relação ao Parecer. Leio o parágrafo 2º da lei de regência com o condão de eliminar, da geração de crédito, apenas as operações que não estão sujeitas ao pagamento das contribuições, pela premissa fundamental da não-cumulatividade, ou seja, o que não incide contribuição, não gera crédito de contribuição. Entendo que as situações vedadas são as de geração de créditos inexistentes, nas quais bens ou serviços não sujeitos à contribuição possibilitariam desconto de crédito.

A leitura acertada, ao meu ver, seria: dará direito a crédito o valor da aquisição de fretes e serviços de armazenagem, quando sujeitos ao pagamento da contribuição, utilizados como insumos na fabricação de bens sujeitos à alíquota zero.

Ademais, não permitir a tomada de crédito das rubricas ora analisadas, tendo em vista que os bens adquiridos estão sujeitos à alíquota zero vai de encontro ao que comanda o art. 17 da Lei nº 11.033/04, que dispõe:

Art. 17. As vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações.

Entendo, improcedente, assim, a subsunção efetuada pela decisão recorrida no sentido de que o fato de o produto, submetendo-se à alíquota zero, “contaminaria” também os serviços a ele associados. Portanto, é possível um bem, não sujeito ao pagamento das contribuições, ser objeto de uma operação de transporte tributada.

Outro ponto a ser analisado diz respeito à interpretação do inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/02 (COFINS), aplicado à Lei nº 10.637/02 (PIS) através do comando do inciso II do art. 15 da Lei nº 10.833/02, vejamos:

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

(...)

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

O que esse inciso anseia é a concessão de crédito não somente às operações da ponta da entrada (*input*) na cadeia produtiva, mas também às operações que agreguem valor aos processos da pessoa jurídica.

A interpretação restritiva no sentido de excluir da geração de crédito as operações de frete na ponta da aquisição de bens utilizados como insumos, ao meu ver, afronta ao princípio da não-cumulatividade.

Reproduzo, por fim, excerto do voto condutor da decisão unânime constante no Acórdão nº 3403-01.556, da 3ª TO da 4ª Câmara da 3ª Seção, que resume de maneira precisa o direito à crédito nas operações de frete:

“(…) na sistemática da não-cumulatividade do PIS e da COFINS, os dispêndios da pessoa jurídica com a contratação de frete podem se situar em três diferentes posições: (a) se na operação de venda, constituirá hipótese específica de creditamento, referida pelo art. 3º, inciso IX; (b) se associado à compra de matérias-primas, materiais de embalagem ou produtos intermediários, integrará o custo de aquisição e, por este motivo, dará direito de crédito em razão do previsto no artigo 3º, inciso I; e (c) finalmente, se respeitar ao trânsito de produtos inacabados entre unidades fabris do próprio contribuinte, será catalogável como custo de produção (RIR, art. 290) e, portanto, como insumo para os fins do inciso II do mesmo artigo 3º.”

As rubricas relativas a esse tópico de discussão são:

- “3000196-ARMAZENAGEM - MOVIMENTA 又テO”;
- “3000197- ARMAZENAMENTO 1コ PERIODO”;
- “3000204-ARMAZENAMENTO CONTAINER”;
- “3000022- SERV. TRANSPORTES NATUREZA MUNI”;
- “3000091-SERV. TRANSPORTE DE FRETE”.

Nesse sentido, entendo que a glosa deve ser revertida, porque se tratam de serviços utilizados como insumo na fabricação de bens destinados à venda, com direito a crédito da contribuição para o PIS/PASEP, conforme previsto pelo inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637/02, em relação ao frete, e pelo inciso II do art. 15 da Lei nº 10.833/03, no caso da armazenagem.

4. Dos serviços supostamente não vinculados diretamente ao processo produtivo – transporte, carga, descarga, movimentação e transbordo, dentre outros (item IV.3 do Recurso Voluntário)

Esse tópico segrega-se, de acordo com as seguintes contas, em:

- “3000024-SERV. PESQ.DESENV.QUALQUER NATUR”;
- “3000027-SERV. ENG.ARQ.GEO.URB.CIVIL.MANU”;
- “3000032-SERV. RELATIVOS A BENS DE TERCEI”;
- “3000043-SERV. AVALIACAO DE BENS E SERVIC”;
- “3000054-SERV.EDIFICACOES-ELETRONICA-MECA”;
- “3000100-SERV. DE INDUSTRIALIZA 又テO”;
- “3000121-SERV. MÃO DE OBRA”;
- “3000121-SERV. MテO DE OBRA”;
- “3000510-LAVAGENS E MANUTEN 又テO DE VEICULO”;
- “3140000201-Assist 技 t 加 nica”;
- “8100000002-Lavagem e Manuten 鋳 de Ve 糖”;
- “3000033-SERV. AERO - FERROVIA -METRO -RO”;
- “3000092-SERV. DE REEMBOLSO”;
- “3000150-SERV. TELEFONIA FIXA - DADOS”;
- “3000186-DESESTIVA”;
- “3000220-DESCARGA”;
- “3000222-DESCARGA PARA ARMAZENAGEM”;
- “3000256-FRETE NACIONAL”;
- “3000293-TRANSBORDO BARCAÇA RGD”;
- “3000293-TRANSBORDO BARCA 又 A RGD”;

- “3000544-Vale Transporte”;
- “3000580-Carga e Descarga de Produtos (in”;
- “3070000901-Coleta, remoção, reciclagem de”.

Sustenta a recorrente que:

Acontece que os referidos serviços de movimentação de carga devem, também, ser considerados insumos, eis que são essenciais ao desenvolvimento da atividade da peticionária, sem os quais a matéria-prima não chegaria aos estabelecimentos industriais.

Ressalta-se que tais serviços estão intrinsecamente ligados aos serviços de frete, já tratados no tópico antecedente, sendo-lhes complementares.

Sem tais serviços, a atividade empresarial da peticionária restaria obstada, pois são exatamente essas operações logísticas que viabilizam a chegada das matérias-primas e dos demais bens essenciais (embalagens, produtos intermediários e etc.), bem como a saída do produto final.

(...)

A glosa relativa aos referidos serviços desconsidera, absolutamente, as reais necessidades empresariais quando da movimentação interna de cargas. As despesas da empresa com cada um desses serviços obedecem aos critérios estabelecidos pela jurisprudência para que possa ser definida como insumo na apuração do PIS/COFINS.

(...)

Assim, pelo fato de os serviços de transporte, carga, descarga, movimentação e transbordo serem essenciais ao desenvolvimento das atividades empresariais da peticionária, devem ser considerados insumos, revertendo-se a glosa praticada pela autoridade fiscal e mantida pela 16ª Turma de Julgamento.

A despeito da escassez expositiva da recorrente em comprovar, de maneira exemplificativa, fática ou inequívoca, a essencialidade e relevância de cada um dos serviços na execução da sua atividade produtiva, o julgador de piso decidiu da seguinte forma:

- Reversão total:
 - “3000024-SERV. PESQ.DESENV.QUALQUER NATUR”;
 - “3000027-SERV. ENG.ARQ.GEO.URB.CIVIL.MANU”;
 - “3000032-SERV. RELATIVOS A BENS DE TERCEI”;
 - “3000043-SERV. AVALIACAO DE BENS E SERVIC”;
 - “3000054-SERV.EDIFICACOES-ELETRONICA-MECA”;
 - “3000100-SERV. DE INDUSTRIALIZAÇ ã O”;
 - “3000121-SERV. MÃO DE OBRA”;
 - “3000510-LAVAGENS E MANUTENÇÃO DE VEICULO”;
 - “3140000201-Assistência técnica”;
 - “8100000002-Lavagem e Manutenção de Veículo”.
- Reversão parcial:
 - “3000121-SERV. MÃO DE OBRA”.
- Manutenção da glosa:
 - “3000033-SERV. AERO - FERROVIA -METRO -RO”;

- “3000092-SERV. DE REEMBOLSO”;
- “3000150-SERV. TELEFONIA FIXA - DADOS”;
- “3000186-DESESTIVA”;
- “3000220-DESCARGA”;
- “3000222-DESCARGA PARA ARMAZENAGEM”;
- “3000256-FRETE NACIONAL”;
- “3000293-TRANSBORDO BARCAÇA RGD”;
- “3000293-TRANSBORDO BARCAÇA A RGD”;
- “3000544-Vale Transporte”;
- “3000580-Carga e Descarga de Produtos (in)”;
- “3070000901-Coleta, remoção, reciclagem de”.

Pela análise das planilhas elaboradas pela DRJ, anexas ao acórdão, as informações levantadas durante os procedimentos de diligência e de julgamento, em respeito às contas “3000033-SERV. AERO - FERROVIA -METRO -RO”, “3000092-SERV. DE REEMBOLSO”; “3000121-SERV. MÃO DE OBRA”, “3000186-DESESTIVA”, “3000220-DESCARGA”; “3000222-DESCARGA PARA ARMAZENAGEM”, “3000256-FRETE NACIONAL”, “3000293-TRANSBORDO BARCAÇA RGD”; “3000293-TRANSBORDO BARCAÇA A RGD”; “3000580-Carga e Descarga de Produtos (in)”, referem-se, efetivamente, a recepção, carga, descarga, pesagem, transbordo e transporte interno.

O motivo da manutenção da glosa (parcial ou total), nesses casos, se deu pela DRJ entender que só haveria crédito caso os insumos não fossem adquiridos com sujeição à alíquota zero, questão já atacada e afastada no item anterior.

Já as contas “3000150-SERV. TELEFONIA FIXA – DADOS”; “3000544-Vale Transporte”; “3070000901-Coleta, remoção, reciclagem de” possuem descrição insuficiente, incompleta ou inconclusiva, além de carecerem de elementos probatórios, para se determinar sua essencialidade e relevância no contexto de produção da recorrente.

Nesse sentido, por se tratar de atividades associadas ao frete e armazenagem adquiridos como insumos, voto no sentido de reverter as glosas dos créditos de PIS para as contas “3000033-SERV. AERO - FERROVIA -METRO -RO”, “3000092-SERV. DE REEMBOLSO”; “3000121-SERV. MÃO DE OBRA”, “3000186-DESESTIVA”, “3000220-DESCARGA”; “3000222-DESCARGA PARA ARMAZENAGEM”, “3000256-FRETE NACIONAL”, “3000293-TRANSBORDO BARCAÇA RGD”; “3000293-TRANSBORDO BARCAÇA A RGD”; “3000580-Carga e Descarga de Produtos (in)”, conforme previsto pelo inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637/02, mantendo a glosa sobre as contas “3000150-SERV. TELEFONIA FIXA – DADOS”; “3000544-Vale Transporte”; “3070000901-Coleta, remoção, reciclagem de”.

5. Dos fretes sobre vendas (item IV.4 do Recurso Voluntário)

Como é cediço, é do contribuinte o ônus da prova do seu direito creditório.

Cabe ressaltar que, em princípio, este Conselho tem, em específicas situações, admitido a análise de documentos e, até mesmo, a conversão do julgamento em diligência a fim de propiciar, por meio da análise da autoridade fiscal, um exame mais apropriado das provas,

contudo, desde que tais elementos sejam, ao menos, aptos a indicar uma possível veracidade do direito alegado, em obediência ao princípio da verdade material.

Em relação ao caso sob exame, entendo que esta não é a correta providência a ser adotada, pois, tal como verificado em sede de julgamento da manifestação de inconformidade, o contribuinte apresentou elementos de prova insuficientes, em relação ao seu direito creditório da rubrica fretes sobre vendas, não obstante toda a oportunidade propiciada, ainda na fase inquisitória do feito.

Portanto, estando a recorrente, ciente dos motivos pelos quais os elementos de prova compilados aos autos foram considerados insuficientes, deveria envidar esforço a fim de sanar as lacunas probatórias tratadas na decisão recorrida.

Além disso, nos termos do § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, “a prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual”, senão presentes uma ou mais situações das alíneas “a” a “c”, o que não é o caso.

Nesse sentido, adoto a decisão da 16ª Turma da DRJ/RJO, a qual decide pela reversão da glosa apenas sobre as despesas de fretes sobre as vendas efetivamente comprovadas, conforme valores dispostos na planilha de fl. 4757 e reproduzidos na planilha de fretes de vendas de fl. 4784, além dos valores constantes nas notas fiscais apresentadas, relativas ao 4º trimestre de 2010 (doc. 02).

6. Conclusão

Com base no exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para reverter as glosas (1) sobre as despesas de fretes e armazenagem incorridos na aquisição de bens sujeitos à alíquota zero (contas 3000196, 3000197, 3000204, 3000022 e 3000091) e (2) sobre os serviços adquiridos como insumos (contas 3000027, 3000028, 3000033, 3000092, 3000121 e 3000294); mantendo-se a decisão do acórdão recorrido quanto às glosas (1) sobre as despesas de fretes sobre as vendas não comprovadas e (2) sobre as contas 3000150, 3000544 e 3070000901.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe