



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10783.921930/2016-68
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-011.833 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de setembro de 2022
Recorrente FERTILIZANTES HERINGER S.A. - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/07/2013 a 30/09/2013

NÃO-CUMULATIVIDADE. INSUMO. CRITÉRIO DA ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA. RESP 1.221.170-PR.

O limite interpretativo do conceito de insumo para tomada de crédito no regime da não-cumulatividade de COFINS foi objeto de análise do Recurso Especial nº 1.221.170-PR, julgado na sistemática dos recursos repetitivos. São insumos os bens e serviços utilizados diretamente ou indiretamente no processo produtivo ou na prestação de serviços da empresa, que obedeçam ao critério de essencialidade e relevância à atividade desempenhada.

FRETES. INSUMOS COM ALÍQUOTA ZERO. CREDITAMENTO. POSSIBILIDADE.

Os dispêndios com fretes no transporte de insumos, ainda que estes sejam tributados à alíquota zero, pagos ou creditados a pessoas jurídicas domiciliadas no País, geram créditos das contribuições.

CRÉDITOS. IMPORTAÇÃO. OPERAÇÕES PORTUÁRIAS. POSSIBILIDADE.

A pessoa jurídica sujeita ao regime de apuração não cumulativa de COFINS pode descontar créditos calculados em relação aos gastos com serviços vinculados diretamente aos insumos importados, que são essenciais para garantir a continuidade da atividade de fabricação dos produtos, passando pelo correto manuseio, atendimento à legislação do setor e nacionalização até que estes cheguem ao estabelecimento industrial.

NÃO-CUMULATIVIDADE. FRETE INTERFILIAL DE EMBALAGENS, DE MATERIAIS DE LIMPEZA E DE INSUMOS. POSSIBILIDADE.

Os fretes relacionados a embalagens, materiais de limpeza e de insumos são custos de produção (em fases da industrialização), essenciais e relevantes, com crédito assegurado no art. 3º, II, da Lei nº 10.833/2003.

NÃO-CUMULATIVIDADE. FRETE NO TRANSPORTE DE PRODUTOS ACABADOS. POSSIBILIDADE.

O frete de produto acabado entre estabelecimentos da mesma empresa é indispensável à atividade do sujeito passivo, configurando-se como frete na operação de venda, atraindo a aplicação do permissivo do art. 3º, inciso IX e art. 15 da Lei nº 10.833/2003.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário para reverter as glosas referentes ao frete na aquisição de insumos e frete interfilial de embalagens. E, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário para reverter as glosas referentes às operações portuárias; frete de materiais de limpeza; frete de insumos transferidos entre estabelecimentos da pessoa jurídica e frete de produtos acabados. Vencido o Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes que negava provimento ao recurso voluntário nestes tópicos.

(documento assinado digitalmente)

Marco Antonio Marinho Nunes - Presidente Substituto

(documento assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros Ari Vendramini, Marcelo Costa Marques d'Oliveira (suplente convocado), José Adão Vitorino de Moraes, Mateus Soares de Oliveira (suplente convocado), Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe, Sabrina Coutinho Barbosa, Semíramis de Oliveira Duro e Marco Antonio Marinho Nunes (Presidente Substituto). Ausente a Conselheira Juciléia de Souza Lima, substituída pelo Conselheiro Mateus Soares de Oliveira (suplente convocado).

Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida:

O presente processo foi formalizado para tratamento do Pedido de Ressarcimento 06082.44568.221214.1.5.11-7120, referente ao crédito de COFINS não-cumulativo decorrente de operações no mercado interno, de que tratam o art. 17 da Lei 11.033/2004 e o art. 16 da Lei 11.116/2005, e apurado no 3º trimestre de 2013.

Atrelado a este Pedido de Ressarcimento foram apresentadas as seguintes Declarações de Compensação:

06398.13856.221015.1.7.11-3149,
07389.29382.170815.1.7.11-7624,
07742.28365.171115.1.3.11-2681,
09078.16257.150316.1.3.11-3341,
09550.57514.151215.1.3.11-7060,
14915.53052.160615.1.3.11-7497,
16576.07754.221015.1.7.11-6452,
18480.80144.201015.1.3.11-4818,
20631.82951.160216.1.3.11-4349,
21126.52692.201015.1.7.11-3939,
23851.59644.170815.1.7.11-0255,
24090.44088.041215.1.3.11-3986,
26322.64584.191015.1.3.11-1080,
26324.78804.160216.1.3.11-6308,
26817.93093.150316.1.3.11-1088,
30930.20013.210715.1.7.11-5902,
32804.46114.150915.1.3.11-2367,

34668.98294.180915.1.3.11-4318, 35300.28215.021015.1.7.11-0148 e
38647.11402.131115.1.7.11-4414.

A DRF Vitória/ES, por meio do despacho decisório, emitido em 03/09/2018, deferiu parcialmente o Pedido de Ressarcimento.

Reproduzo abaixo o campo 3 do referido despacho decisório: (...)

Do Parecer Sefis n.º 116/2016, que amparou o despacho decisório cabe transcrever o seguinte trecho:

3. A empresa foi intimada, mediante o Termo de Intimação Fiscal, a apresentar diversos documentos, dentre os quais arquivo magnético de notas fiscais de entrada que geraram crédito a descontar da contribuição. No que tange às operações de fretes, a empresa foi intimada a apresentar, além das informações básicas inerentes às notas fiscais, número da NF vinculada e data de emissão (para identificação da NF), produto transportado, local de destino e informar se o frete foi decorrente de uma operação de compra ou venda.

4. Com base na análise da documentação apresentada foram efetuadas glosas em parte dos créditos informados. Consequentemente, o pedido de ressarcimento apresentado pela empresa foi parcialmente deferido.

5. A contribuinte Fertilizantes Heringer S.A. está inscrita no cadastro nacional de Pessoa Jurídica sob o n.º 22.266.175/0001-88, onde consta o CNAE FISCAL 20.13-4/00 – Fabricação de adubos e fertilizantes como atividade preponderante.

6. A contribuinte mantém suas atividades de industrialização e comercialização de fertilizantes sob a marca Heringer desde 1968. Fertilizantes estes que estão contemplados no capítulo 31 da TIPI e, conforme estabelecido pelo art. 1º da Lei 10.925/2004, tais produtos, bem como suas matérias primas, passaram a ter reduzidas a zero as alíquotas da contribuição para o PIS e COFINS.

7. Neste diapasão, as receitas sujeitas à alíquota zero, enquadradas pelo sujeito passivo no capítulo 31 da TIPI, foram excluídas da base de cálculo da contribuição, conforme prevê a legislação tributária.

FUNDAMENTAÇÃO

8. As Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 instituíram a incidência não-cumulativa do Programa de Integração Social – Pis e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, respectivamente. O artigo 1º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 prevê que o fato gerador é o faturamento mensal (assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação fiscal) não integrando a base de cálculo das contribuições as saídas não tributadas previstas no art. 1º, § 3º, e arts. 5º da Lei 10.637/2002 e 6º da Lei 10.833/2003.

9. Os valores referentes ao PIS e Cofins devem ser calculados aplicando-se a alíquota de 1,65% e 7,6% sobre a base de cálculo (faturamento) e recolhidos mensalmente.

10. Do valor das contribuições a pagar a pessoa jurídica poderá descontar créditos, calculados mediante a aplicação das mesmas alíquotas sobre o valor dos bens e serviços adquiridos no período. No entanto, não é qualquer bem ou serviço que gera direito ao crédito do PIS e da Cofins, eles estão taxativamente elencados nas supracitadas leis, senão vejamos:

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

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

a) nos incisos III e IV do § 3º do art. 1º desta Lei; e (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

b) no § 1º do art. 2º desta Lei; (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei no 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

11. Com base na Lei 11.033/2004, segundo o disposto no art. 17, bem como pelo art. 16 da Lei 11.116/2004, abaixo transcritos, a HERINGER apresentou o referido pedido de ressarcimento, referente ao crédito de COFINS não-cumulativo, decorrente de operações no mercado interno.

LEI 11.033/2004

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.

LEI 11.116/2005

Art. 16. O saldo credor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurado na forma do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e do art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, acumulado ao final de cada trimestre do ano-calendário em virtude do disposto no art. 17 da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004, poderá ser objeto de:

I - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria; ou

II - pedido de ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

Parágrafo único. Relativamente ao saldo credor acumulado a partir de 9 de agosto de 2004 até o último trimestre-calendário anterior ao de publicação desta Lei, a compensação ou pedido de ressarcimento poderá ser efetuado a partir da promulgação desta Lei.

12. O art. 27 da IN 1.300/2012, com redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.425, de 19 de dezembro de 2013, disciplinou a matéria, senão vejamos:

Art. 27. Os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurados na forma do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, que não puderem ser utilizados no desconto de débitos das respectivas Contribuições, poderão ser objeto de ressarcimento, somente depois do encerramento do trimestre-calendário, se decorrentes de custos, despesas e encargos vinculados:

I - às receitas resultantes das operações de exportação de mercadorias para o exterior, prestação de serviços a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas, e vendas a empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação;

II - às vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência; (grifos nossos)

III - às receitas decorrentes da venda de álcool, inclusive para fins carburantes, nos termos do art. 1º da Lei nº 12.859, de 10 de setembro de 2013; ou IV - às receitas decorrentes da venda dos produtos referidos no caput do art. 3º da Lei nº 10.147, de 21 de dezembro de 2000. ; (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1425, de 19 de dezembro de 2013)

§ 1º À empresa comercial exportadora que tenha adquirido mercadorias com o fim específico de exportação é vedado apurar créditos vinculados a essas aquisições.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica a custos, despesas e encargos vinculados às receitas de exportação de produtos ou de prestação de serviços, nas hipóteses previstas no art. 8º da Lei nº 10.637, de 2002, e no art. 10 da Lei nº 10.833, de 2003.

§ 3º O disposto nos incisos II a IV do caput aplica-se aos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação apurados na forma do art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, observado o disposto no art. 16 da mesma Lei.

(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1557, de 31 de março de 2015)

(...)

13. Em função da comercialização de diversos produtos com alíquota zero, a HERINGER passou a acumular créditos dos insumos adquiridos decorrentes destas vendas.

14. Com base no arquivo digital apresentado pela empresa, foram apuradas inconsistências nos valores dos créditos apurados. Consequentemente, foram realizados ajustes, adequando-se o pedido de ressarcimento ao disciplinado pela legislação tributária.

15. O relatório de validação do arquivo digital encontra-se carreado aos autos do presente processo, atestando, com isso, a veracidade e autenticidade do mesmo.

I - DOS CRÉDITOS PLEITEADOS

16. Em resposta ao Termo de Intimação Fiscal a empresa apresentou Arquivo Digital de notas fiscais de entrada, bem como Demonstrativo no qual foram discriminados os créditos apurados.

17. Entretanto, no que tange às informações prestadas no Arquivo Digital, foram identificados lançamentos em que não poderiam ter sido apurados créditos, por estarem em desacordo com o que foi disciplinado pela legislação tributária, conforme demonstrado nos subitens abaixo.

I.1 – SERVIÇOS OPERAÇÕES PORTUÁRIAS

18. Na atividade industrial, além de combustíveis e lubrificantes, são insumos:

a) as matérias primas, os produtos intermediários, o material de embalagem e 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 incluídos no ativo imobilizado; e

b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto.

19. Outrossim, para que o serviço prestado possa ser utilizado no cálculo dos créditos a descontar, deve estar em consonância com a definição esboçada pela legislação fiscal, ou seja, o serviço prestado deve necessariamente ser aplicado ou consumido na produção ou fabricação do produto.

20. Assim sendo, serviços administrativos, serviços decorrentes de atividades meio e serviços destinados à comercialização dos produtos estariam fora dessa definição, não configurando serviços sujeitos à apuração de créditos das contribuições não-cumulativas.

21. Com base nesse entendimento, foram desconsideradas, para fins de apuração de crédito, todas as despesas referentes ao item “Serviços Operações Portuárias”, o qual englobou despesas de desestiva, descarga, operação portuária, descarga/armazenagem, armazenagem e transporte municipais, visto que estes serviços não se enquadram na definição de insumos delineada pela legislação no tocante à apuração de créditos.

22. Importante ressaltar que as despesas de armazenagem e frete se tratam de despesas incorridas internamente no porto, ou seja, não decorreram de uma operação de venda. E, de acordo com o art. 3º inciso IX, abaixo transcrito, a pessoa jurídica somente poderia ter descontado créditos calculados em relação à armazenagem e aos fretes nas operações de venda de bens e serviços utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, bem como de bens para revenda.

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.

23. Desta forma, foram glosados, em sua totalidade, todas as despesas referentes ao item “Serviços Operações Portuárias”.

24. O montante total glosado pela fiscalização encontra-se discriminado no item 3 do Demonstrativo apresentado pela empresa.

1.2 - FRETES SOBRE COMPRAS INSUMOS

25. Depreende-se do art. 3º inciso IX e do art. 15 da Lei 10.833/2003, abaixo transcritos, que a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação aos fretes nas operações de venda de bens e serviços utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, bem como de bens para revenda.

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.

Art. 15. Aplica-se à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa de que trata a Lei n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o disposto: (Redação dada pela Lei n.º 10.865, de 2004)

(...)

II - nos incisos VI, VII e IX do caput e nos §§ 1º e 10 a 20 do art. 3º desta Lei;(Redação dada pela Lei n.º 11.051, de 2004)

(...)

26. Não existe previsão legal para o aproveitamento de créditos em relação a despesas de frete nas aquisições de bens utilizados como insumos, quando suportadas pelo comprador.

27. Não obstante, segundo o próprio posicionamento da Receita Federal do Brasil, admite-se a apuração de créditos em relação às despesas de frete quando da compra de insumos, pois se entende que tais fretes integrariam seu custo de aquisição (art. 289, § 1º do RIR/90).

28. Com base no inciso I do art. 1º da Lei 10.925/2004, ficaram reduzidas a 0 (zero) as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS sobre a receita bruta de venda no mercado interno de adubos ou fertilizantes classificados no Capítulo 31, exceto os produtos de uso veterinário, da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto no 4.542, de 26 de dezembro de 2002, e suas matérias-primas.

29. Ademais, segundo o art. 3º, § 2º, inciso II, acrescido pelo art. 37 da Lei n.º 10.865/2004 e Solução de Divergência Cosit n.º 5, de 17/03/2008, é vedado, a partir de 01/08/2004, o aproveitamento de créditos relacionados a aquisições de bens ou serviços não sujeitas ao pagamento da contribuição, exceto no caso de aquisições isentas que resultem em saídas sujeitas ao pagamento da contribuição.

30. Ora, se não há previsão legal à apuração de crédito na aquisição de adubos, fertilizantes e suas matérias primas, e se as despesas de frete incorridas para o seu transporte integram o custo de aquisição deste insumo, logicamente, não poderia ter sido apurado crédito também com relação às despesas de frete.

31. Encontram-se discriminadas nos autos do presente processo todas as despesas de frete que foram glosadas por esta fiscalização (fretes para transporte de adubos e fertilizantes e suas matérias primas).

32. Também foram glosadas as despesas de frete decorrentes das transferências de matérias-primas pelas mesmas razões aqui expostas, como também pela falta de previsão legal em relação ao aproveitamento de crédito no transporte entre estabelecimentos da mesma empresa.

II- DO RESSARCIMENTO

33. De acordo com o art. 16 da Lei 11.116/2004, regulamentados pelo art. 27 da IN 1.300/2012, já transcritos acima, existe a possibilidade legal de ressarcimento em dinheiro. Os referidos créditos devem ser apurados após a dedução de débitos da própria contribuição, e mais, devem ser decorrentes de operações de mercadorias para o exterior ou de vendas a empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação. Com a edição das Leis 11.033/2004 e 11.116/2004, foi garantido o direito ao ressarcimento e compensação dos decorrentes de operações de venda de produtos com alíquota zero, não incidência, suspensão ou isenção.

34. Os créditos vinculados às vendas tributadas no mercado interno, não podem ser ressarcidos ou compensados com outros tributos, apenas deduzidos dos débitos da própria contribuição.

35. Neste diapasão, torna-se imperiosa a segregação da parcela de créditos que daria direito ao ressarcimento ou compensação (vinculado às receitas de exportação e às receitas não tributadas no mercado interno) daquela que não daria (vinculado às receitas tributadas no mercado interno e crédito presumido).

36. Todos os ajustes realizados pela fiscalização, bem como o percentual de rateio utilizado para separar os diferentes tipos de créditos, foram discriminados no Demonstrativo de Apuração da COFINS.

37. Os créditos vinculados a receitas tributadas no mercado interno foram consumidos antes dos créditos vinculados a receitas de exportação e antes dos créditos vinculados a receitas não tributadas no mercado interno, em função da vedação legal de se efetuar o ressarcimento com os créditos vinculados a receitas tributadas no mercado interno.

CONCLUSÃO

38. Com estas considerações, e após os ajustes efetuados pela fiscalização, não foi reconhecido o Direito Creditório pleiteado pela empresa em sua integralidade, conforme discriminado na Tabela abaixo: (...)

Em manifestação de inconformidade, a empresa defendeu a legitimidade de seus créditos, alegando, em síntese, que não cabe na análise dos créditos da não cumulatividade a aplicação do conceito de IPI, sendo ilegais as Instruções Normativas n.º 247/02 e 404/04, recorrendo sobre um a um dos dispêndios glosados.

A 17ª Turma da DRJ/RJO, acórdão n.º 12-116.602, deu parcial provimento à manifestação de inconformidade. A decisão foi assim ementada:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/07/2013 a 30/09/2013

JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA E JUDICIAL. EFEITOS.

Os julgados administrativos e judiciais mesmo que proferidos pelos órgãos colegiados e ainda que consignados em súmula, mas sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do direito tributário.

DOCTRINA. EFEITOS.

Mesmo a mais respeitável doutrina, ainda que dos mais consagrados tributaristas, não pode ser oposta ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2013 a 30/09/2013

JUNTADA POSTERIOR DE PROVAS AOS AUTOS. REQUISITOS.

A prova documental será apresentada na impugnação/manifestação de inconformidade, precluindo o direito de a impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna por motivo de

força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, condições não verificadas nos autos.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA

Desnecessária a realização de diligência visto conter os autos todos os elementos para o deslinde do processo.

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 FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/07/2013 a 30/09/2013

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. CRÉDITOS. DESPESAS COM FRETES.

Em razão da sua essencialidade e relevância ao processo produtivo, as despesas efetuadas com fretes contratados para o transporte de matérias-primas entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica geram direito à apuração de créditos a serem descontados da contribuição devida no mês.

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.

REGIME DE APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS. IMPORTAÇÃO. GASTOS COM DESEMBARAÇO ADUANEIRO.

A pessoa jurídica sujeita ao regime de apuração não cumulativa da contribuição não pode descontar créditos calculados em relação aos gastos com desembaraço aduaneiro e demais operações portuárias, relativos a serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, decorrentes de importação de mercadorias, por falta de amparo legal.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte.

A decisão de piso deu parcial provimento à manifestação de inconformidade para reconhecer um crédito adicional de R\$ 67.146,86, a ser utilizado por meio dos PER/DCOMP vinculados, no limite do direito creditório reconhecido.

Em recurso voluntário, a empresa reitera os argumentos de sua defesa anterior e ao final, requer o provimento do recurso voluntário.

É o relatório.

Voto

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e reúne os pressupostos legais de interposição, dele, portanto, tomo conhecimento.

Conforme relatado, trata o presente processo de Pedido de Ressarcimento (PER) de créditos de COFINS não cumulativa, resultantes da não incidência desta contribuição sobre as receitas de vendas não tributadas no mercado interno.

A Recorrente, segundo o seu objeto social, tem como atividade preponderante a fabricação de adubos e fertilizantes, que estão sujeitos à alíquota zero (Cap. 31 da TIPI).

A fiscalização operou ajustes quanto aos dispêndios a título de insumo, nos termos do art. 3º, II, da Lei n.º 10.833/2003.

O conceito de insumo que norteou a auditoria fiscal dos créditos solicitados pela empresa foi o restrito, no sentido de que são somente aqueles adquiridos de pessoa jurídica, efetivamente aplicados ou consumidos na produção de bens destinados à venda ou na prestação do serviço da atividade.

Assim, na definição de bens e serviços utilizados como insumos na fabricação de produtos destinados à venda, foram enquadrados como insumos pelas Instruções Normativas da Receita Federal n.º 247/2002 e 404/2004, as matérias-primas, os produtos intermediários, o material de embalagem e 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 incluídos no ativo imobilizado; e os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na fabricação de produtos.

Esta 1ª Turma de Julgamento já adotava a posição de que o conceito de insumo para fins de creditamento, no regime da não-cumulatividade, não guarda correspondência com o utilizado pela legislação do IPI, tampouco pela legislação do Imposto sobre a Renda. Dessa forma, o insumo deve ser essencial ao processo produtivo e, por conseguinte, à execução da atividade empresarial desenvolvida pela empresa.

Ademais, sobreveio o julgamento do REsp 1.221.170-PR, proferido na sistemática de recursos repetitivos, no qual o STJ fixou as seguintes teses: (a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF n.º 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 n.º 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 (julg. 22/02/2018, DJ 24/04/2018). Esse é o limite interpretativo para a análise neste processo.

Em razão disso, deve haver a análise específica da natureza da atividade de fabricação de adubos e fertilizantes para se aferir o que é insumo no regime da não-cumulatividade das contribuições PIS e COFINS.

É o que se fará a seguir.

Direito ao crédito de operações portuárias

Foram glosados os dispêndios com serviços de operações portuárias, em que estão incluídas despesas com: armazenagem, frete municipal, carga e descarga, desembarço, desestiva, movimentação de carga, operação portuária, transporte portuário, dentre outros.

Sustenta a Recorrente que é impossível desenvolver regularmente seu processo produtivo sem que: a) a matéria-prima fosse desestivada (desembarcada do navio e acondicionada em caminhões para o transporte até o estabelecimento industrial); b) a matéria-prima fosse armazenada durante o processo de desembarço; c) fosse contratado transporte portuário, de modo a permitir o deslocamento da matéria-prima de acordo com as necessidades e disponibilidades do porto; tudo com o objetivo de efetivação do desembarço aduaneiro da matéria-prima.

Os serviços vinculados diretamente aos insumos importados são essenciais para garantir a continuidade da atividade de fabricação dos produtos, passando pelo correto manuseio, atendimento à legislação do setor e nacionalização até que estes cheguem ao estabelecimento industrial.

Por isso, a glosa deve ser revertida, pois se tratam de custos de aquisição dos insumos destinados ao processo produtivo, com direito a creditamento no art. 3º, II, da Lei n.º 10.833/2003.

Frete na aquisição de insumos

A autoridade fiscal glosou o crédito de despesas com fretes na aquisição de insumos, uma vez que estes, por serem matérias-primas para a produção de fertilizantes, estão sujeitos à alíquota zero.

A Recorrente, com razão, sustenta que a alíquota zero aplicada às aquisições de matérias-primas não se estende ao custo de frete, pois este sofre a tributação normal de PIS/Pasep e de COFINS.

O crédito é permitido com suporte no art. 3º, II, da Lei n.º 10.833/2003, porquanto se trata de custo na aquisição de insumos destinados à produção dos bens, foram tributados pelas contribuições e foram pagos a pessoas jurídicas domiciliadas no País.

A glosa deve ser revertida.

Créditos de frete de embalagens e de materiais de limpeza

As glosas se referem a:

a) Frete interfilial de embalagens: são materiais auxiliares, imprescindíveis à manutenção da qualidade do produto final, ao seu armazenamento e transporte com a segurança exigida.

b) Frete de materiais de limpeza: são utilizados na atividade industrial, para a higiene e desinfecção do ambiente de trabalho e do maquinário utilizado no processo produtivo.

c) Frete de insumos transferidos entre estabelecimentos da pessoa jurídica.

d) Frete de produtos acabados.

Em relação aos itens “a”, “b” e “c” citados acima, as glosas devem ser revertidas, pois o inciso II, do art. 3º, da Lei n.º 10.833/2003, comporta o entendimento de que são dispêndios que integram o processo produtivo.

Por sua vez, o item “d”, frete de produtos acabados, integra o custo de venda, com creditamento permitido art. 3º, IX, Lei n.º 10.833/2003 c/c art. 15 da Lei n.º 10.833/2003.

Conclusão

Do exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora