



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo n° 10930.002942/2005-06
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° **9303-009.339 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de 14 de agosto de 2019
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado VANCOUROS INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE COUROS LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005

PIS/PASEP. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. SERVIÇOS DE ESTUFAGEM DE CONTAINERS. IMPOSSIBILIDADE.

Não há previsão legal para a apropriação de créditos da não-cumulatividade do PIS, sobre a aquisição de serviços de estufagem de containers. Nem são considerados insumos da produção e nem se consubstanciam em serviço de armazenagem.

PIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMOS. SERVIÇOS DE COMISSÃO DE COMPRAS NA AQUISIÇÃO DE MATÉRIA PRIMA.

Os serviços de comissão de compras, na aquisição de matéria-prima, não se subsumem no conceito de insumos de forma autônoma. O seu crédito somente é permitido quando agregam valores ao custo de aquisição dos insumos. Esse crédito somente pode ser apropriado na mesma proporção do crédito previsto para os insumos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por voto de qualidade, em dar-lhe provimento parcial para restabelecer a glosa de crédito relativo aos serviços de "estufagem de containers" e restringir o crédito sobre a comissão sobre a compra à proporção do crédito do insumo comprado, vencidos os conselheiros Tatiana Midori Migiyama, Demes Brito, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Ceconello, que lhe negaram provimento e o conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire, que lhe deu provimento integral.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício.

(documento assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal – Relator.

Participaram da Sessão de Julgamento os conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas, Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Ceconello.

Relatório

Trata-se de recurso especial, apresentado pela Fazenda Nacional, em face do acórdão n.º 3101-01107, de 26/04/2012, o qual possui a seguinte ementa:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005

PIS NÃO CUMULATIVO. CRÉDITO. RESSARCIMENTO.

A inclusão no conceito de insumos das despesas com serviços contratados pela pessoa jurídica e com as aquisições de combustíveis e de lubrificantes denota que o legislador não quis restringir o creditamento do PIS/Pasep as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e ou material de embalagens (alcance de insumos na legislação do IPI) utilizados, diretamente, na produção industrial, ao contrário, ampliou de modo a considerar insumos como sendo os gastos gerais que a pessoa jurídica precisa incorrer na produção de bens ou serviços por ela realizada.

PIS NÃO CUMULATIVO. BASE DE CALCULO. EXPORTAÇÃO. VARIAÇÕES CAMBIAIS POSITIVAS. NÃO-INCIDÊNCIA.

Estão fora do campo de incidência da contribuição as receitas decorrentes de vendas de mercadorias para o mercado externo, nelas incluídas a variação cambial positiva em face do contrato de câmbio firmado entre a sociedade empresária exportadora e instituição financeira reconhecida pelo Banco Central do Brasil, mecanismo financeiro indispensável para o recebimento dos valores correspondentes à exportação de mercadorias. Precedentes do STJ.

PIS NÃO CUMULATIVO. ESTOQUE DE ABERTURA. AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS.

O estoque de abertura dos bens existentes na data de início da incidência não-cumulativa da contribuição, na forma da lei, deve ser calculado com base nas aquisições de pessoa jurídica domiciliada no país. Bens adquiridos de pessoas físicas não compõem o estoque de abertura.

PIS NÃO CUMULATIVO. RESSARCIMENTO. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. TAXA SELIC.

Diferentemente da restituição, não há se falar em atualização monetária nem incidência de juros moratórios sobre créditos da contribuição para o PIS nos ressarcimentos decorrentes do regime da não cumulatividade: antes da vigência da Lei 10.833, de 29 de dezembro de 2003, não havia previsão legal; na vigência dessa norma jurídica, o artigo 13 c/c artigo 15, inciso VI, vedam expressamente tais majorações.

Recurso voluntário provido em parte.

A Fazenda Nacional apresentou embargos de declaração alegando omissão do acórdão em relação ao provimento dado em relação à incidência de PIS sobre a variação cambial ativa. Segundo a embargante o colegiado deveria ter havido a suspensão do julgamento ante ao reconhecimento, pelo STF, de repercussão geral da matéria.

Por meio do acórdão n.º 3101-001793, de 11/12/2014, os embargos de declaração foram rejeitados.

O recurso especial da Fazenda Nacional foi parcialmente admitido pelo então presidente da 1ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento, confirmado por despacho de reexame do então presidente da 3ª Turma da CSRF. Não foi admitida a discussão sobre a possibilidade de apropriação de créditos de PIS, sobre a aquisição de combustíveis. Foram admitidas as matérias: créditos de PIS sobre comissões de compra e serviços de "estufagem de containeres".

Em contrarrazões, o contribuinte pede o improvimento do recurso especial fazendário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal - Relator.

O recurso especial da Fazenda Nacional é tempestivo, e atende aos demais pressupostos formais e materiais ao seu conhecimento.

Conceito de Insumos

As matérias postas em discussão pelo recurso especial, decorrem da aplicação do que se entende do conceito de insumos para fins de apuração da não cumulatividade da Cofins, nos termos das Leis n.º 10.637/2002 e 10.833/2003. Antes de adentrar ao mérito das matérias, importante antes estabelecer o conceito de insumos a ser aplicado no presente voto.

Importante esclarecer, que parte desse colegiado, nas sessões de julgamento precedentes, inclusive eu, não compartilhava do entendimento de que a legislação da não cumulatividade do PIS e da Cofins dava margem para compreender o conceito de insumos no sentido de sua relevância e essencialidade às atividades da empresa como um todo. No nosso entender a legislação do PIS/Cofins traz uma espécie de *numerus clausus* em relação aos bens e serviços considerados como insumos para fins de creditamento, ou seja, fora daqueles itens expressamente admitidos pela lei, não há possibilidade de aceitá-los dentro do conceito de insumo. Embora não aplicável a legislação restritiva do IPI, o insumo era restrito ao item aplicado e consumido diretamente no processo produtivo, não se admitindo bens ou serviços que, embora relevantes, fossem aplicados nas etapas pré-industriais ou pós-industriais, a exemplo dos conhecidos insumos de insumos, como é o caso do adubo utilizado na plantação da cana-de-açúcar, quando o produto final colocado à venda é o açúcar ou o álcool.

Porém, o STJ, no julgamento do Recurso Especial n.º 1.221.170/PR, submetido à sistemática dos recursos repetitivos de que tratam os arts. 1036 e seguintes do NCPC, trouxe um

novo delineamento ao trazer a interpretação do conceito de insumos que entende deve ser dada pela leitura do inciso II dos art. 3º das Leis n.º 10.637/2002 e 10.833/2003.

Sobre o assunto, a Fazenda Nacional editou a Nota SEI n.º 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, na qual traz que o STJ em referido julgamento teria assentado 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 Lei 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**”.

Portanto, por força do efeito vinculante da citada decisão do STJ, esse conselheiro passará a adotar o entendimento muito bem explanado na citada nota da PGFN.

Para que o conceito doravante adotado seja bem esclarecido, transcrevo abaixo excertos da Nota SEI n.º 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, os quais considero esclarecedores dos critérios a serem adotados.

(...)

15. Deve-se, pois, **levar em conta as particularidades de cada processo produtivo, na medida em que determinado bem pode fazer parte de vários processos produtivos, porém, com diferentes níveis de importância**, sendo certo que o raciocínio hipotético levado a efeito por meio do “teste de subtração” serviria como um dos mecanismos aptos a revelar a imprescindibilidade e a importância para o processo produtivo.

16. Nesse diapasão, poder-se-ia caracterizar como insumo aquele item – bem ou serviço utilizado direta ou indiretamente - **cuja subtração implique a impossibilidade da realização da atividade empresarial ou, pelo menos, cause perda de qualidade substancial que torne o serviço ou produto inútil.**

17. Observa-se que o ponto fulcral da decisão do STJ é a definição de insumos como sendo **aqueles bens ou serviços que, uma vez retirados do processo produtivo, comprometem a consecução da atividade-fim da empresa, estejam eles empregados direta ou indiretamente em tal processo.** É o raciocínio que decorre do mencionado “teste de subtração” a que se refere o voto do Ministro Mauro Campbell Marques.

18. (...) Destarte, entendeu o STJ que o conceito de insumos, para fins da não-cumulatividade aplicável às referidas contribuições, **não corresponde exatamente aos conceitos de “custos e despesas operacionais” utilizados na legislação do Imposto de Renda.**

(...)

36. Com a edição das Leis n.º 10.637/2002 e 10.833/2003, o legislador infraconstitucional elencou vários elementos que como regra integram cadeias produtivas, considerando-os, de forma expressa, como ensejadores de créditos de PIS e COFINS, dentro da sistemática da não-cumulatividade. **Há, pois, itens dentro do processo produtivo cuja indispensabilidade material os faz essenciais ou**

relevantes, de forma que a atividade-fim da empresa não é possível de ser mantida sem a presença deles, existindo outros cuja essencialidade decorre por imposição legal, não se podendo conceber a realização da atividade produtiva em descumprimento do comando legal. São itens que, se hipoteticamente subtraídos, não obstante não impeçam a consecução dos objetivos da empresa, são exigidos pela lei, devendo, assim, ser considerados insumos.

(...)

38. Não devem ser consideradas insumos as despesas com as quais a empresa precisa arcar para o exercício das suas atividades que não estejam intrinsecamente relacionadas ao exercício de sua atividade-fim e que seriam mero custo operacional. Isso porque há bens e serviços que possuem papel importante para as atividades da empresa, inclusive para obtenção de vantagem concorrencial, mas cujo nexo de causalidade não está atrelado à sua atividade precípua, ou seja, ao processo produtivo relacionado ao produto ou serviço.

39. Vale dizer que embora a decisão do STJ não tenha discutido especificamente sobre as atividades realizadas pela empresa que ensejariam a existência de insumos para fins de creditamento, na medida em que a tese firmada refere-se apenas à atividade econômica do contribuinte, é certo, a partir dos fundamentos constantes no Acórdão, que somente haveria insumos nas atividades de produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços. Desse modo, é inegável que inexistem insumos em atividades administrativas, jurídicas, contábeis, comerciais, ainda que realizadas pelo contribuinte, se tais atividades não configurarem a sua atividade-fim.

(...)

43. O raciocínio proposto pelo “teste da subtração” a revelar a essencialidade ou relevância do item é como uma aferição de uma “conditio sine qua non” para a produção ou prestação do serviço. Busca-se uma eliminação hipotética, suprimindo-se mentalmente o item do contexto do processo produtivo atrelado à atividade empresarial desenvolvida. Ainda que se observem despesas importantes para a empresa, inclusive para o seu êxito no mercado, elas não são necessariamente essenciais ou relevantes, quando analisadas em cotejo com a atividade principal desenvolvida pelo contribuinte, sob um viés objetivo.

(...)

50. Outro aspecto que pode ser destacado na decisão do STJ é que, ao entender que insumo é um conceito jurídico indeterminado, permitiu-se uma conceituação diferenciada, de modo que é possível que seja adotada definição diferente a depender da situação, o que não configuraria confusão, diferentemente do que alegava o contribuinte no Recurso Especial.

51. O STJ entendeu que deve ser analisado, casuisticamente, se o que se pretende seja considerado insumo é essencial ou relevante para o processo produtivo ou à atividade principal desenvolvida pela empresa. Vale ressaltar que o STJ não adentrou em tal análise casuística já que seria incompatível com a via especial.

52. Determinou-se, pois, o retorno dos autos, para que observadas as balizas estabelecidas no julgado, fosse apreciada a possibilidade de dedução dos créditos relativos aos custos e despesas pleiteados pelo contribuinte à luz do objeto social

daquela empresa, ressaltando-se as limitações do exame na via mandamental, considerando as restrições atinentes aos aspectos probatórios.

(...)

Analisando o caso concreto apreciado pelo STJ no RESP 1.221.170/PR, observa-se que estava em discussão os seguintes itens que a recorrente, uma empresa do ramo de alimentos, mais especificamente, avicultura, pleiteava: " 'Custos Gerais de Fabricação' (água, combustíveis, gastos com veículos, materiais de exames laboratoriais, materiais de proteção EPI, materiais de limpeza, ferramentas, seguros, viagens e conduções) e 'Despesas Gerais Comerciais' (combustíveis, comissão de vendas a representantes, gastos com veículos, viagens e conduções, **fretes**, prestação de serviços - PJ, promoções e propagandas, seguros, telefone, comissões)".

Ressalte-se que referido acórdão reconheceu a possibilidade de ser possível o creditamento somente em relação aos seguintes itens: água, combustíveis e lubrificantes, materiais de exames laboratoriais, materiais de proteção EPI e materiais de limpeza. De plano percebe-se que o acórdão, apesar de aparentemente ter reconhecido um conceito de insumos bastante amplo ao adotar termos não muito objetivos, como essencialidade ou relevância, afastou a possibilidade de creditamento de todas as despesas gerais comerciais, aí incluídas **despesas de frete e outras que se poderiam acreditar relevantes ou essenciais.**

Anote ainda que, mesmo para os itens teoricamente aceitos, devolveu-se para que o Tribunal recorrido avaliasse a sua essencialidade ou relevância, à luz da atividade produtiva exercida pelo recorrente.

Assim, uma conclusão inequívoca que penso poder ser aplicada é que não é cabível o entendimento muito aventado pelos contribuintes e por alguns doutrinadores, de que todos os custos e despesas operacionais seriam possíveis de creditamento.

De forma, que doravante, à luz do que foi decidido pelo STJ no RESP 1.221.170/PR, adotarei o critério da relevância e da essencialidade sempre indagando a aplicação do insumo ao processo de produção de bens ou de prestação de serviços. Por exemplo, por mais relevantes que possam ser na atividade econômica do contribuinte, **as despesas de cunho nitidamente administrativo e/ou comercial não perfazem o conceito de insumos definidos pelo STJ.** Da mesma forma, demais despesas relevantes consumidas antes de iniciado ou após encerrado o ciclo de produção ou da prestação de serviços.

A legislação do PIS e da Cofins, no regime não-cumulativo, prevê os seguintes tipos de créditos que podem ser aqui aplicados:

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:

(...)

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;

(...)

Com o conceito de insumos acima delineado, passemos a analisar o caso concreto em discussão.

Possibilidade de crédito sobre comissões de compras

De início, cabe afastar um dos principais argumentos da recorrente que defende a aplicação restrita das IN SRF n.º 247/2002 e 404/2004. Como vimos mais acima, o STJ afastou definitivamente os conceitos exageradamente restritivos que constavam das referidas instruções normativas.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal, a empresa industrializa e comercializa Couros Bovinos Wet-Blue curtidos ao cromo, Couros Semi-Acabados (recurtidos) tingidos, Raspas Curtidas em Wet-Blue e Raspas Semi-Acabadas (recurtidas) tingidas. Embora no termo de verificação faça-se referência a comissões de vendas, penso que nas fases recursais ficou devidamente esclarecido que tratam-se de comissões pagas a pessoas jurídicas para a compra de suas matérias primas.

Esse colegiado, inclusive com o voto favorável deste relator, proferiu o acórdão n.º 9303-007291, em sessão de 15/08/2018, com voto vencedor do ilustre conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, dando entendimento favorável de que os gastos com corretagem (comissões de compras) se consubstanciavam em insumos, de forma bem sintética, por serem essenciais ao processo produtivo específico do contribuinte. Salvo algum engano, foi a primeira vez em que a CSRF decidiu neste sentido.

Posteriormente, tive a oportunidade de reapreciar esta questão, sendo relator do acórdão n.º 9303-008335, em que a turma, pelo voto de qualidade, mudou aquele entendimento inicial. As razões doravante expostas são basicamente as mesmas contidas no acórdão aqui referido.

Nesse sentido, peço obséquio de utilizar das conclusões constantes do Parecer Normativo RFB n.º 5, de 17/12/2018, das quais concordo, com destaques apostos por mim, em relação aos itens a e b:

(...)

19. Prosseguindo, verifica-se que a tese acordada pela maioria dos Ministros foi aquela apresentada inicialmente pela Ministra Regina Helena Costa, segundo a qual o conceito de insumos na legislação das contribuições deve ser identificado "segundo os critérios da essencialidade ou relevância", explanados da seguinte maneira por ela própria (conforme transcrito acima):

a) o "critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço":

a.1) "constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço":

a.2) "ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade

e/ou suficiência";

b) já o critério da relevância "é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja";

b.1) "pelas singularidades de cada cadeia produtiva";

b.2) "por imposição legal".

20. Portanto, a tese acordada afirma que são insumos bens e serviços que compõem o processo de produção de bem destinado à venda ou de prestação de serviço a terceiros, tanto os que são essenciais a tais atividades (elementos estruturais e inseparáveis do processo) quanto os que, mesmo não sendo essenciais, integram o processo por singularidades da cadeia ou por imposição legal.

(...)

Concordo com a análise, e não consigo enxergar as despesas com comissões para aquisição da matéria-prima como item que se encaixe nem na alínea "a" e nem na "b". Em relação ao critério da essencialidade, alínea "a", a comissão nem é elemento estrutural e inseparável do processo produtivo e nem a sua ausência priva a produção quanto aos aspectos da qualidade, quantidade e/ou suficiência. Eis que algumas empresas do ramo utilizam os próprios funcionários para essa tarefa. Muito menos em relação à relevância, alínea "b", pois a comissão não integra o processo de produção, nem pela singularidade de sua cadeia produtiva e nem por imposição legal.

De fato, não há como concordar que os serviços de comissão de compras de matérias-primas constituem-se em insumos da cadeia produtiva dos produtos fabricados pelo contribuinte. Lembre-se que o próprio STJ, conforme antes delineado, deixou expressamente fora do conceito de insumos, meras despesas de cunho administrativo ou comercial.

Entendo que deve se dar aos serviços de comissão de compras de matérias-primas, tratamento análogo ao dado aos serviços de fretes pagos na aquisição dos insumos. Da mesma forma que os serviços de comissão, os fretes nas aquisições de insumos também não são insumos do processo industrial, porém o seu creditamento é admissível ao integrar o custo dos insumos e o seu crédito apropriado diretamente por meio dos insumos, caso estes gerem direito ao crédito. Se o insumo dá direito ao crédito, os serviços de fretes e comissões de compra, ao integrarem o custo de aquisição dos insumos, também dão direito ao crédito na mesma proporção. Neste sentido, também extraio os seguintes ensinamentos do Parecer Normativo RFB nº 5, de 17/12/2018:

(...)

160. A uma, 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.

(...)

Com base nesses fundamentos, concluo que os serviços de comissões de compras, adquiridos de pessoas jurídicas e utilizados diretamente na aquisição de insumos do processo produtivo, geram créditos da não-cumulatividade quando integram o custo de aquisição dos insumos e não na **condição autônoma de insumo**. Exemplificando: se o insumo gera direito ao crédito integral, os serviços de comissão também têm direito ao crédito integral; se o insumo gera direito ao crédito presumido da agroindústria, os serviços de comissão também poderão se creditar nesta mesma proporção; e se o insumo adquirido não der direito ao crédito, os serviços de comissão também não darão.

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso especial fazendário, reconhecendo o direito ao crédito relativo aos serviços de comissão, adquiridos de pessoas jurídicas, na mesma proporção do crédito do insumo adquirido na operação.

Créditos sobre serviços de "estufagem de containeres"

O contribuinte defende que esse crédito estaria autorizado pelo inc. IX do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, uma vez que se trataria de despesas de armazenagem.

Art. 3º-Do valor apurado na forma do art. 2ºa 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.

Vejamos então o que significa o serviço de "estufagem de containeres". De acordo com o próprio contribuinte, em resposta à fiscalização, o serviço está assim configurado:

"A mercadoria 'Couros Wet Blue ou Semii-Acabado' é embarcada em paletes nas carretas ou caminhões que fazem o transporte da mercadoria até o porto, chegando ao terminal a empresa Fortesolo se encarrega de realizar a 'estufagem' carregamento dos paletes para o container, após a estufagem os container são disponibilizados para o Terminal de carregamento onde são embarcados em navios para exportação ao destino final"

Compartilho do mesmo entendimento da fiscalização de que esse serviço não pode ser caracterizado como de armazenagem. São despesas efetuadas para o embarque das mercadorias já no Porto com o fim de sua exportação. Transcrevo abaixo as conclusões do termo de verificação fiscal:

(...)

36.5. Inicialmente, há que se entender despesas de "armazenagem de mercadoria" como qualquer quantia paga pelo vendedor/exportador relativa a gastos efetuados com depósito e permanência de mercadorias em portos, aeroportos,

alfândegas, etc, visando sua exportação.

36.6. Por sua vez, estufagem é o ato de se colocar diversas cargas, grandes ou pequenas, em uma unidade maior, no caso o Container. A própria contribuinte, em resposta à Intimação SAORT n.º 113/2007 (fl. 258), esclarece que o serviço de estufamento consiste no "carregamento dos paletes para o container" e que "após a estufagem os container são disponibilizados para o Terminal de carregamento onde são embarcados em navios para exportação ao destino final".

(...)

Veja agora a explicação que localizei no seguinte sítio da internet:
"<https://www.cetramaq.com.br/estufagem-desova-container>":

"Apesar de um complementar o outro, a estufagem e desova de container são diferentes. A estufagem é realizada para que o container tenha uma amarração mais fixada, o que garante um transporte mais seguro aos equipamentos. Para que a estufagem seja totalmente eficaz, é importante que não haja espaços vazios, ou seja, o preenchimento do container dever ser completo. Desta maneira, a estabilidade será mantida propiciando assim mais segurança."

Definitivamente não me parece razoável entender que este é um serviço de armazenagem de mercadorias.

Diante do exposto, dou provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, nesta matéria.

Conclusão

Voto por dar provimento parcial ao recurso especial da Fazenda Nacional, para restabelecer a glosa de crédito relativo aos serviços de "estufagem de containers" e restringir o crédito sobre a comissão sobre a compra à proporção do crédito do insumo adquirido.

(documento assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal