



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10950.720521/2020-53
ACÓRDÃO	3202-001.970 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	21 de agosto de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COAMO AGROINDUSTRIAL COOPERATIVA
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

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

INSUMO. CONCEITO. REGIME NÃO CUMULATIVO. STJ, RESP 1.221.170/PR.

O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte (STJ, do Recurso Especial no 1.221.170/PR).

NÃO CUMULATIVIDADE. DESCONTO DE CRÉDITO. FRETES PARA FORMAÇÃO DE LOTE DE EXPORTAÇÃO. POSSIBILIDADE.

É permitido o desconto de crédito das contribuições em valores pagos a título de fretes para formação de lotes de exportação, por se tratar de operação de venda, conforme exigido no art. 3º, IX, da Lei nº 10.833, de 2003, aplicando-se ao PIS por força do art. 15, II, da mesma lei.

PALETES. CRÉDITOS. DESCONTO. POSSIBILIDADE.

Os custos/despesas incorridos com pallets utilizados como embalagens enquadram-se na definição de insumos dada pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR. Assim, os pallets como embalagem utilizados para o manuseio e transporte dos produtos acabados, por preenchidos os requisitos da essencialidade ou relevância para o processo produtivo, enseja o direito à tomada do crédito das contribuições.

PIS/COFINS NÃO CUMULATIVAS. REVENDA DE PRODUTOS SUJEITAS AO REGIME DE TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA (MONOFÁSICO). DIREITO A CRÉDITOS SOBRE GASTOS INCORRIDOS COM DESPESAS COM FRETES. POSSIBILIDADE

O frete incidente sobre a aquisição de insumos, quando este for essencial ao processo produtivo, constitui igualmente insumo e confere direito à apropriação de crédito se este for objeto de incidência da contribuição, ainda que o insumo transportado receba tratamento tributário diverso, ainda que, as receitas sejam tributadas à alíquota zero.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em conhecer, em parte, do recurso voluntário, para, na parte conhecida, no mérito, dar-lhe parcial provimento, na seguinte forma: I) por unanimidade, em reverter as glosas sobre despesas: 1) com recepção, limpeza, secagem e expedição, classificadas como armazenagem; 2) de frete de insumos adquiridos sujeitos a não incidência das contribuições, observados os requisitos da Súmula Carf nº 188; 3) de aquisição de paletes de madeira; e 4) despesas com encargos de depreciação com o departamento administração de frota e dos demais centros de custos operacionais da recorrente; e II) por maioria de votos, em reverter as glosas sobre despesas 1) com gastos com combustíveis, óleo diesel e lubrificantes utilizados, no transporte de produtos acabados utilizados em frota própria; e 2) fretes na transferência de produtos entre estabelecimentos da mesma empresa para formação de lote de exportação. Vencido o Conselheiro Wagner Mota Momesso de Oliveira, que negava provimento quanto aos temas.

Assinado Digitalmente

Juciléia de Souza Lima, Relatora

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores: Wagner Mota Momesso de Oliveira, Onizia de Miranda Aguiar Pignataro, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Aline Cardoso de Faria, Juciléia de Souza Lima (Relatora) e Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se Recurso Voluntário contra o indeferimento de pedido de ressarcimento de crédito de PIS/Pasep referente ao 1º trimestre de 2016 pelo qual a contribuinte pleiteou, por meio do Pedido Eletrônico de Ressarcimento - PER nº 15909.30870.270716.1.5.18-2608, o montante de R\$ 6.067.287,76.

Considerando-se os saldos finais apurados após glosas e ajustes deferiu-se parcialmente o crédito pleiteado no PER supramencionado, reconhecendo-se a importância de R\$ 3.717.218,77 a título de ressarcimento da Contribuição para a Pis/Pasep do 1º trimestre de 2016, de um total pleiteado de R\$ 6.067.287,76.

Por meio do processo 10950.722813/2016-44 foi efetuada a antecipação de R\$ 1.382.362,74. Tendo em vista que não houve glosa de créditos objeto da antecipação, homologou-se as declarações de compensação abaixo até o limite do crédito reconhecido, descontado o crédito objeto de antecipação.

DCOMP	DT. TRANSMISSÃO	VALOR DO DÉBITO
00248.93280.290716.1.3.18-1110	29/07/2016	835.486,92
20914.67122.270716.1.7.18-0570	27/07/2016	569.039,51

23786.03970.270716.1.7.18-0020	27/07/2016	1.847.194,66
41171.68892.270716.1.7.18-5030	27/07/2016	1.769.170,33

Consolidou-se as seguintes informações:

Despacho Nº	Ano / TRI	TIPO Créd.	Nº Processo	Nº Processo Antecipação	PER/DCOMP C/ Demonst. Crédito	Tipo Documento	PER/DCOMP	DT. Transm.	Total Débito / Valor PER	Valor Antecipação	Crédito Reconhecido
641	2016 / 1º TRI	PIS	10950.720521/2020-53	10950.722813/2016-44	15909.30870.270716.1.5.18-2608	PEDIDO DE RESSARCIMENTO	15909.30870.270716.1.5.18-2608	27/07/2016	6.067.287,76	1.382.362,74	3.717.218,77
						DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO	00248.93280.290716.1.3.18-1110	29/07/2016	835.486,92		
							20914.67122.270716.1.7.18-0570	27/07/2016	569.039,51		
							23786.03970.270716.1.7.18-0020	27/07/2016	1.847.194,66		
							41171.68892.270716.1.7.18-5030	27/07/2016	1.769.170,33		

Cientificada, a Recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade, a qual foi julgada procedente em parte pela 9ª Turma da Delegacia Regional da Receita Federal 08, formalizada pelo acórdão nº 108-016.258, para reconhecer parcialmente os Pedidos de Ressarcimento de Crédito Básico e integral para o Crédito Presumido do PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS Não-Cumulativos - Não Tributadas no Mercado Interno e de Exportação, relativos aos anos-calendário de 2016 e 2017, como abaixo ementada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

CRÉDITO. ÔNUS DA PROVA.

O ônus da prova de créditos utilizados como dedução do PIS/COFINS devido na sistemática da não-cumulatividade é do contribuinte. Não sendo essa prova produzida nos autos, correta a glosa das deduções efetuadas.

IMPUGNAÇÃO. FUNDAMENTAÇÃO. PROVAS.

De acordo com a legislação, a impugnação mencionará, dentre outros, os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir. A mera alegação sem a devida produção de provas não é suficiente para a revisão do lançamento.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. COOPERATIVA DE PRODUÇÃO AGROPECUÁRIA. BENS PARA REVENDA E INSUMOS PROVENIENTES DE ASSOCIADOS. IMPOSSIBILIDADE DE APURAÇÃO DE CRÉDITOS.

No regime não cumulativo da Contribuição para o PIS/Pasep e COFINS, as sociedades cooperativas de produção agropecuária podem apurar créditos na aquisição de bens para revenda e de bens e serviços utilizados como insumos adquiridos de não associados, sendo vedado o creditamento em relação a bens e serviços provenientes de associados.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. ERRO NA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. Demonstrada a correta apuração da base de cálculo pelo Contribuinte, restabelece-se o creditamento sobre as diferenças dos valores das Notas Fiscais que foram glosadas.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. BENS PARA REVENDA. ALÍQUOTA ZERO. FUNDAMENTO DA GLOSA NCM 90189090.

Demonstrado se tratar de itens não sujeitos a alíquota zero, pois produtos que não são acessórios de “neuroestimuladores para tremor essencial/Parkinson”, restabelece-se o creditamento.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. BENS PARA REVENDA. SUSPENSÃO. FUNDAMENTO DA GLOSA NCM 23099000.

A suspensão das contribuições prevista no art. 54, II da Lei nº 12.350/2010 é para preparações classificadas na NCM 2309.09 destinadas a alimentação de suínos e aves. Restabelece-se o creditamento das aquisições de preparações não destinadas a alimentação de suínos e aves.

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMO. DECISÃO DO STJ.

No regime da não cumulatividade da Contribuição para a COFINS e o PIS/Pasep aplica-se o entendimento adotado pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, julgado em 22/02/2018 sob a sistemática dos recursos repetitivos, no qual restou assentado que 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 bem ou serviço para o processo produtivo da empresa.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. CRÉDITO PRESUMIDO ART.8º DA LEI Nº 10.925/04.

As notas fiscais glosadas sob este fundamento indicam que são produtos industrializados e não agropecuários. Situação não compatível com os requisitos que constam no art. 8º da Lei nº 10.925/04 para fundamentar a glosa, cabendo-se restabelecer o creditamento.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. SORO DE LEITE EM PÓ.

A aquisição de Soro de Leite em Pó gera direito ao crédito básico. A alíquota zero prevista no art. 1º, XIII da Lei nº 10.925/2004 diz respeito ao Soro de Leite Fluído. A produção de Soro de Leite em Pó não é atividade agropecuária para ser incluída na previsão do art. 491 e 504 da IN nº 1911/19 (geradora apenas de crédito presumido).

NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. GASTOS POSTERIORES AO PROCESSO PRODUTIVO. COMBUSTÍVEL. FROTA PRÓPRIA. IMPOSSIBILIDADE DE APURAÇÃO DE CRÉDITOS.

As despesas referentes a etapas posteriores ao término do processo produtivo, tais como gastos com aquisição de combustíveis para a frota própria para transporte de produtos acabados, não são considerados insumos para fins de apuração de crédito da Contribuição para o PIS/Pasep e COFINS.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. ARMAZENAGEM E FRETE NA OPERAÇÃO DE VENDA.

As despesas de armazenagem e frete na venda só dão direito a crédito da contribuição nas operações de venda, desde que o ônus tenha recaído sobre o vendedor, inexistindo previsão legal para a inclusão de outras despesas, mesmo que complementares a essas operações.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. FRETE NA AQUISIÇÃO. POSSIBILIDADE. VINCULAÇÃO AO CRÉDITO DO BEM ADQUIRIDO.

O crédito sobre o valor do frete na aquisição é admitido apenas quando o bem adquirido for passível de creditamento e na mesma proporção em que esse se der, já que o frete compõe o custo de aquisição do bem adquirido e a este está jungido e submetido como elemento acessório.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. FRETES PARA FORMAÇÃO DE LOTES DE EXPORTAÇÃO.

Os gastos com transporte para a formação de lote de exportação, não se caracterizam como insumos, por serem suportados em momento posterior à etapa da produção dos bens ou da prestação dos serviços, estando alheios ao dispositivo legal que somente autoriza o crédito de bens e serviços utilizados na produção; e também não se enquadram no conceito de frete na operação de venda, por não corresponder a transporte nas operações de vendas de produtos diretamente ao adquirente. Tratam-se de fretes de produtos acabados entre estabelecimentos da pessoa jurídica.

CRÉDITO. FRETE NA AQUISIÇÃO. POSSIBILIDADE. VINCULAÇÃO AO CRÉDITO DO BEM ADQUIRIDO.

O crédito sobre o valor do frete na aquisição é admitido apenas quando o bem adquirido for passível de creditamento e na mesma proporção em que esse se der, já que o frete compõe o custo de aquisição do bem adquirido e a este está jungido e submetido como elemento acessório.

NÃO CUMULATIVIDADE. RECEPÇÃO E EXPEDIÇÃO. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS COMO DESPESAS DE ARMAZENAGEM. IMPOSSIBILIDADE.

Inexiste previsão legal para creditamento da contribuição sobre despesas com recepção e expedição.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO. CONDIÇÕES DE CREDITAMENTO.

No âmbito do regime da não-cumulatividade, a pessoa jurídica poderá descontar créditos, a título de depreciação, calculados em relação a máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado que estejam diretamente associados ao processo produtivo de bens destinados à venda. Não geram direito ao creditamento os encargos de depreciação relativos aos bens utilizados nas áreas administrativas, jurídicas, contábil, etc..

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Entretanto, da análise do crédito, foram realizadas as seguintes glosas:

- *Da Aquisição de BENS PARA REVENDA;*

- Aquisição de bens para revenda sujeitos à alíquota zero, à suspensão da contribuição e à tributação monofásica;

- Aquisição para revenda de bens de pessoas jurídicas associadas;

- Aquisição de BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS;

- Aquisição de bens utilizados como insumos de pessoas jurídicas associadas;

- Créditos dos centros de custos e os insumos (combustíveis e lubrificante, graxas para veículos leves e pesados);

- Combustíveis, óleo diesel e lubrificantes para transporte de produto acabado;

- Aquisição de **SERVIÇOS** utilizados como insumos;

- Despesas com **ARMAZENAGEM** (outros serviços: Recepção, Limpeza, Secagem e Expedição);

- **FRETES**

1- Frete na compra de bens sujeitos à alíquota zero, tributação monofásica, substituição tributária, crédito presumido e tributação concentrada;

2- Frete na aquisição – não consta como item para revenda e também não é utilizado no processo produtivo.

3- Frete na transferência de produtos entre estabelecimentos da mesma empresa para formação de lote de exportação

- Paletes de madeira para embalagens de transporte de produtos acabados;

- Créditos sobre encargos de depreciação de bens do **departamento de frota e centros de custos;**

Irresignada, a Recorrente apresenta Recurso Voluntário a este Conselho, no qual, em sua defesa pugna pela reforma do acórdão recorrido, requerendo a reversão das glosas e, por consequência, o deferimento integral do crédito pleiteado.

Em suma, é o Relatório.

VOTO

Conselheira Juciléia de Souza Lima, Relatora.

O Recurso é tempestivo, bem como, atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Ante a inexistência de preliminares prejudiciais de mérito do Recurso, passo a apreciá-lo.

I-DO MÉRITO

1- Do Conceito de insumo sob a ótica do RESP 1.221.170/PR

Para interpretar o conceito de insumo, entendo por bem registrar que o conceito de insumo para fins de creditamento do PIS e da COFINS deve tomar como base a decisão proferida no RESP 1.221.170.

É sabido que em fevereiro de 2018, a 1ª Seção do STJ ao apreciar o Resp 1.221.170 definiu, em sede de repetitivo, decidiu pela ilegalidade das instruções normativas 247 e 404, ambas de 2002, sendo firmada a seguinte tese:

“(a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e

(b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte”.

No resultado final do julgamento, o STJ adotou interpretação intermediária, considerando que o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, pretendeu-se que seja considerado insumo o que for essencial ou relevante para o processo produtivo ou à atividade principal desenvolvida pela empresa.

Vejamos excerto do voto da Ministra Assusete Magalhães:

“Pela perspectiva da zona de certeza negativa, quanto ao que seguramente se deve excluir do conceito de ‘insumo’, para efeito de creditamento do PIS/COFINS, observa-se que as Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 trazem vedações e limitações ao desconto de créditos.

Quanto às vedações, por exemplo, o art. 3º, §2º, de ambas as Leis impede o crédito em relação aos valores de mão de obra pagos a pessoa física e aos valores de aquisição de bens e serviços não sujeitos ao pagamento das contribuições. Já como exemplos de limitações, o art. 3º, §3º, das referidas Leis estabelece que o desconto de créditos aplica-se, exclusivamente, em relação aos bens e serviços adquiridos de pessoas jurídicas domiciliadas no País e aos custos e despesas pagos ou creditados a pessoas jurídicas também domiciliadas no território nacional.”

Restou pacificada no STJ a tese que: “o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a

importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte”.

O conceito de insumo também foi consignado pela Fazenda Nacional, vez que, em setembro de 2018, publicou a NOTA SEI PGFN/MF 63/2018, in verbis:

"Recurso Especial nº 1.221.170/PR Recurso representativo de controvérsia.

Ilegalidade da disciplina de creditamento prevista nas IN SRF nº 247/2002 e 404/2004. Aferição do conceito de insumo à luz dos critérios de essencialidade ou relevância.

Tese definida em sentido desfavorável à Fazenda Nacional. Autorização para dispensa de contestar e recorrer com fulcro no art. 19, IV, da Lei nº 10.522, de 2002, e art. 2º, V, da Portaria PGFN nº 502, de 2016. Nota Explicativa do art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01/2014."

A Nota clarifica e orienta, internamente, a definição do conceito de insumos na “visão” da Fazenda Nacional:

“41. Consoante se observa dos esclarecimentos do Ministro Mauro Campbell Marques, aludindo ao “teste de subtração” para compreensão do conceito de insumos, que se trata da “própria objetivação segura da tese aplicável a revelar a imprescindibilidade e a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte”. Conquanto tal método não esteja na tese firmada, é um dos instrumentos úteis para sua aplicação in concreto.

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

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

Com tal nota, restou claro, assim, que insumos seriam todos os bens e serviços que possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração resulte na impossibilidade ou obste a atividade principal da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço daí resultantes. Tal ato ainda reflete que o “teste de subtração” deve ser utilizado para fins de se definir se determinado item seria ou não essencial à atividade do sujeito passivo. Eis o item 15 da Nota PGFN:

“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.”

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.

Com efeito, o conceito de insumo a ser utilizado nesse voto será a sua relação direta com o processo produtivo. Feitos os devidos comentários, passemos à análise do presente do mérito.

1- DAS GLOSAS

i.1) AQUISIÇÃO DE BENS PARA REVENDA

i.1.1- Aquisição de BENS PARA REVENDA sujeitos à não incidência das contribuições

Após análise do direito creditório vindicado pela Recorrente, constatou-se que os itens adquiridos como bens para revenda havia mercadorias classificadas na NCM 90189099- *Outros instrumentos e aparelhos para medicina, cirurgia, etc.*”,

Alega a Recorrente que tais itens estão sujeitos a alíquota zero os produtos destinados para uso hospitalar ou para portadores de necessidades especiais (uso humano), o que não foi o caso em testilha, pois se trata de Sociedade Cooperativa Agroindustrial.

Alega a Recorrente que adquiriu mercadoria para fornecimento aos seus associados para uso veterinário (não humano) e na condição tributada.

Sendo assim, tratando-se de matéria de direito, é possível concluir que a aplicação de alíquota zero previsto no inciso XXXV do art. 28 da Lei nº 10.865/2004 ao NCM 90189099 é

para equipamentos e seus acessórios para uso humano, e não veterinário, e considerando, que a Recorrente adquiriu mercadoria para fornecimento aos seus associados para uso veterinário.

Todavia, tais glosas já foram revertidas pelo julgador de piso, portanto, não conheço do pleito.

i.1.2- Aquisição para revenda de bens de pessoas jurídicas associadas

Alega a Recorrente que as aquisições de bens para a revenda realizadas de associadas foram tributadas da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS e, portanto, em razão do princípio da não cumulatividade, teria direito ao creditamento.

Entretanto, ratificando a fiscalização e o julgador de piso, também entendo que ela não tem razão.

Pois as sociedades cooperativas de produção agropecuária sujeitas à incidência não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apenas podem descontar, do valor das contribuições incidentes sobre sua receita bruta, os créditos calculados em relação a bens para revenda, adquiridos de não associados nos termos do art. 298 da Instrução Normativa nº 1911/2011.

Aqui também se mantém as glosas pelo mesmo motivo “Associado da COAMO// Produto (NCM-23099000 – Cód Agrupado) Sujeito à Suspensão da Contribuição”, conforme consta no tópico “Das Aquisições para Revenda de Bens de Pessoas Jurídicas Associadas da Contribuinte.”.

Aqui não há reforma a fazer.

i.2- Aquisição de BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS

i.2.1- Aquisição de bens utilizados como insumos de pessoas jurídicas associadas

Alega a Recorrente que as aquisições de bens utilizados como insumos de pessoas jurídicas associadas foram tributadas da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS e, portanto, em razão do princípio da não cumulatividade, teria direito ao creditamento.

Entretanto, ratificando a fiscalização e o julgador de piso, também entendo que ela não tem razão conforme as razões expostas no item i.1.2.

Pois as sociedades cooperativas de produção agropecuária sujeitas à incidência não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apenas podem descontar, do valor das contribuições incidentes sobre sua receita bruta, os créditos calculados em relação a insumos adquiridos de não associados.

Aqui, igualmente, não há reforma a fazer.

i.3- Créditos dos centros de custos e os insumos

Do Parecer se extrai que houve glosa de créditos sob a égide que os centros de custos e os insumos (centros de custos referentes as fazendas de reflorestamento, implantação e manejo, chapa de papelão, filme de polietileno, graxas para veículos leves e pesados, materiais para conservação de prédios e pátios) não estariam vinculados ao processo de industrialização da Cooperativa Recorrente.

Por sua vez, alega a Recorrente que tais dispêndios são essenciais para o seu processo produtivo.

O presente tópico trata-se de matéria de provas.

Entendo não haver insumo em tese, dada a ausência da comprovação da essencialidade e relevância de tais dispêndios, as glosas merecem manter-se hígdas.

i.4- Combustíveis e lubrificantes para transporte de produtos acabados em frota própria

Do parecer se extrai que houve glosa de crédito oriundo da aquisição de combustíveis, óleo diesel e lubrificantes consumidos no transporte de produtos acabados, ou seja, posteriormente à finalização da produção, do bem destinado à operação de venda, utilizado em frota própria de veículos, bem como aquele consumido em máquinas, equipamentos ou veículos utilizados nas demais áreas de atividade da pessoa jurídica, tais como na área administrativa, contábil, jurídica, etc.

Entendo que a lei permite que se incluam no cálculo do crédito as aquisições de bens adquiridos para revenda e de insumos utilizados na prestação de serviços, na produção ou fabricação de bens destinados à operação de venda, e que incluem o custo dos bens adquiridos e dos insumos, os gastos com o transporte destes bens e insumos e os gastos com combustíveis e lubrificantes utilizados neste transporte, desde que tenha havido a cobrança da contribuição na sua aquisição, por força do art. 3º, §2º, inc. II, da Lei 10.833/2003 e da Lei nº 10.637, de 2002, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, então, em princípio, poderiam ser admitidos os créditos com os gastos de combustíveis consumidos nos veículos utilizados na atividade-fim da pessoa jurídica.

Entretanto, entendo que é vedado que combustíveis consumidos em máquinas, equipamentos ou veículos utilizados nas demais áreas de atividade da pessoa jurídica, tais como na área administrativa, contábil, jurídica, para fins de aproveitamento de crédito, de fato, é vedado.

Por isso, revento as glosas, unicamente, com gastos com combustíveis, óleo diesel e lubrificantes utilizados no transporte de produtos acabados utilizados em frota própria.

i.5- Despesas com ARMAZENAGEM (outros serviços: Recepção, Limpeza, Secagem e Expedição)

Houve glosas com despesas de armazenagem, pois entendeu a fiscalização que o direito ao aproveitamento do crédito sobre o serviço de armazenagem, não pode compor a base de cálculo do crédito outros serviços (serviços de recepção, limpeza, secagem e expedição). Sendo assim, foram consideradas como crédito apenas as despesas referentes à armazenagem e glosadas aquelas oriundas de outros serviços de “valores globais dos serviços de *logística*”.

Por sua vez, alega a contribuinte que esses outros serviços são inerentes para a armazenagem, e por isso também devem compor a base de cálculo para o aproveitamento do crédito, uma vez que os serviços de *limpeza* e *secagem*, apresentam-se como essenciais para a manutenção da qualidade das mercadorias armazenadas. Sem tais serviços a mercadoria perderia sua qualidade.

Aqui entendo que não assiste razão a fiscalização.

Pois, com o devido respeito ao bom trabalho da fiscalização, entendo que as despesas com serviços de recepção, limpeza, secagem e expedição são dispêndios de armazenagem em sentido lato, e, que têm por fito a preservação e acondicionamento de grãos e alimentos, como é o presente caso, entendo que tais despesas revestem-se da condição da essencialidade, um dos pressupostos do creditamento.

Por isso, revento as glosas com serviços de recepção, limpeza, secagem e expedição.

i.6- FRETES

Quanto aos fretes, houve as seguintes glosas:

- a- Frete na compra de bens não sujeitos à incidência das contribuições;
- b- Frete na aquisição – não consta como item para revenda e também não é utilizado no processo produtivo- (paletes de madeira para embalagens de transporte de produtos acabados)
- c- Frete na transferência de produtos entre estabelecimentos da mesma empresa para formação de lote de exportação.

Primeiro, quanto aos Fretes na compra de bens sujeitos à alíquota zero, tributação monofásica e tributação concentrada, alega a contribuinte que, de acordo com o Art. 17 da Lei 11.033/2004, as vendas efetuadas com alíquota zero tributação monofásica, substituição tributária, crédito presumido e tributação concentrada não impedem a manutenção do crédito dessas operações, pois o que está em debate é o frete pago e tributado que foi utilizado para transportar as mercadorias.

Entretanto, alega a Fiscalização que o crédito oriundo da aquisição de serviço de transporte (frete) de bens utilizados como insumo está vinculado à mercadoria transportada, daí,

a aquisição de bens sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição também não dará direito ao crédito ao adquirente desses bens.

Com efeito, segundo se colhe da decisão recorrida, houve o entendimento de que, considerando que haveria a restrição ao desconto de créditos sobre a aquisição, para revenda, de produtos sujeitos a incidência monofásica das contribuições ao PIS/Pasep e à COFINS, e, considerando estarem os fretes nas operações de venda vinculados à entrega destes mesmos produtos monofásicos, igualmente não poderia haver o desconto de créditos.

Por sua vez, o julgador de piso manteve a glosa por entender que o frete pago pelo adquirente na compra de bens para revenda ou de insumos para produção integra o custo de aquisição nos termos do art. 289, § 1º, do Regulamento do Imposto de Renda (RIR), aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999.

No meu entendimento, assiste razão a Recorrente, pelas seguintes razões, vejamos.

Com efeito, segundo se colhe da decisão recorrida, houve o entendimento de que, considerando que haveria restrição ao fato de o frete pago pelo adquirente na aquisição de mercadorias, em si e por si, não consta como custo, despesa e encargo passível de creditamento de PIS e da COFINS no art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, por tal razão, o direito de crédito somente se justificaria se a própria mercadoria fosse geradora de crédito das contribuições, aqui, indubitavelmente, aplicou-se o velho brocardo jurídico: “*o acessório segue o principal*”.

Pois bem.

A meu ver, e, com a devida vênia, existe um equívoco de interpretação cometido pela fiscalização, pois as despesas comerciais com fretes na operação de venda têm disciplina própria, não estando vinculadas a um outro direito de crédito, existem por si, melhor explicando, não são acessórios de nada, simplesmente, por conta de previsão legal expressa, independentemente, do tratamento tributário dado à mercadoria comercializada.

Entendo que o entendimento da fiscalização constituiu uma restrição ao uso do crédito inexistente na Lei nº 10.833/03. O art. 3º que relaciona as operações que geram crédito no inciso I dispõe que gera crédito os bens adquiridos para a revenda, exceto aqueles sujeitos ao regime monofásico, entretanto, a exceção contida neste item, limita exclusivamente o crédito relativo à aquisição dos bens/mercadorias e assim o faz porque estas quando revendidas não terão a incidência de PIS e COFINS.

No presente caso, a Recorrente adquire produtos sujeitos à alíquota zero, tributação concentrada e/ou monofasia, porém ela arca com o frete de entrega destes produtos, como ressalta a própria decisão recorrida, logo, não há como negar o seu direito ao crédito previsto no inciso IX do artigo 3º da Lei nº 10.833/03, É de se registrar que apesar do produto não ser sujeito a tributação de PIS e COFINS, o frete o é, o serviço de transporte prestado pela transportadora contratada pela Recorrente será tributado em PIS/COFINS devido por aquela,

sobre o valor pago por ela. O valor aqui creditado será lá tributado, mantendo a lógica da não cumulatividade, no momento em que o creditamento aqui é negado e a tributação lá é mantida, quebra-se, sem fundamento legal, a não cumulatividade prevista na Lei nº 10.833/03.

Pois entendo que as mercadorias sujeitas ao regime monofásico de incidência das contribuições ao PIS/Pasep e à COFINS (produtos farmacêuticos, de perfumaria, de toucador e de higiene pessoal) sujeitas ao regime não cumulativo de apuração das citadas contribuições, tem o direito de descontar créditos relativos às despesas com frete nas operações de venda, quando por ele suportadas na condição de vendedor, nos termos do art. 3º, IX, das Leis nºs. 10.637/2002 e 10.833/2003.

Contudo, haja vista não haver controvérsia nos autos sobre os custos suportados pela Recorrente com relação aos fretes sobre os quais pretende o creditamento, e, considerando os mesmos fundamentos acima reproduzidos, merece ser reconhecido o direito creditório relativo aos custos com fretes na compra de bens não sujeitos à incidência das contribuições, desde que observado os requisitos da Súmula CARF 188, desde que tais serviços tenham sido registrados de forma autônoma em relação aos insumos adquiridos e tenham sido efetivamente tributados pelas referidas contribuições.

Segundo, quanto as despesas com fretes de itens não considerados para revenda e nem utilizados no processo produtivo da Recorrente tratam-se de paletes de madeira para embalagens de transportes de produtos acabados, a glosa merece ser revertida, entendendo serem relevantes e essenciais para o processo produtivo dela a utilização de paletes para o transporte de mercadorias, por isso, voto por reverter as glosas com paletes de madeira.

Por último, quanto aos Fretes na transferência de produtos entre estabelecimentos da mesma empresa para formação de lote de exportação, entendeu a fiscalização que houve também gastos com pagamentos de serviços de transporte (frete) de produtos/mercadorias entre os estabelecimentos da própria contribuinte cujas Notas Fiscais, de produtos/mercadorias transportadas, vinculadas aos Conhecimentos de Transporte, constam CFOPs de nºs 5502/6502 que se referem à “Remessa de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, com fim específico de exportação” e CFOP de nº 5505 equivalente à “Remessa de mercadoria, adquirida ou recebida de terceiros, para formação de lote de exportação” os quais pelas suas próprias denominações (de CFOPs) estão evidentes que não se tratam de despesas de Frete nas operações de vendas, mas sim, de Remessas de mercadorias/produtos para formação de lote que são diferentes de transportes de mercadorias/produtos vendidos, entre o estabelecimento do produtor e o do adquirente comprador.

Este tema não é novo nesta Turma, em situação análoga, sob relatoria do Ilustre Conselheiro Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe, acórdão nº 3202-001.760, a reversão da glosa deu-se pelas seguintes razões:

A decisão recorrida entendeu que as remessas para formação de lote para exportação, embora decorrentes de necessidade logística, não constituem

despesas vinculadas a uma operação de venda ou a um adquirente determinado, deste modo, tal operação não se enquadra na hipótese do art. 3º, IX, e 15, II, ambos da Lei nº 10.833, de 2003, que se refere exclusivamente ao frete na operação de venda.

A razão de decidir não é desarrazoada, deu-se através da interpretação literal da letra da norma, já que o destino da mercadoria, ao menos temporário, é o recinto alfandegado e somente em momento posterior haverá a exportação. Apesar de razoável, a interpretação neste caminho não me parece a melhor para o art. 3º, IX, da Lei nº 10.833, de 2003, no que diz respeito às operações de remessa para formação de lote para exportação. Revisito a legislação.

De acordo com o texto que rege as contribuições sujeitas ao regime da não cumulatividade, o serviço de frete que concede direito a desconto de crédito de PIS e COFINS se dá, somente, em dois enquadramentos:

1. no art. 3º, II, das leis de regência, quando se tratar de serviço adquirido como insumo na prestação de serviços ou na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda; ou

2. no art. 3º, IX e art. 15, da Lei nº 10.833, de 2003, na operação de venda, quando o ônus for suportado pelo vendedor

Apesar da existência de duas regras legais que autorizem o crédito, não existe a possibilidade de utilização indiscriminada do serviço de frete. A lógica do regramento é a relação com o produto a ser vendido ou com o serviço a ser prestado. Nesse sentido, ou o frete liga-se, intimamente, às matérias-primas adquiridas, que serão transformadas no bem acabado, ou o frete vincula-se ao produto finalizado, precisamente na operação de venda. Sublinho que a questão ora analisada afasta-se daquele frete de produtos acabados entre estabelecimentos da mesma empresa. Sobre este tema, entendo ser incabível a aplicação do art. 3º, IX, da Lei nº 10.833, de 2003, de acordo com jurisprudência consolidada do STJ, exposta na decisão do REsp 1.745.345-RJ, publicado em 18.06.2019, da Ministra Assusete Magalhães.

Destaco que este entendimento dominante não é vinculante perante a este Conselho, por inexistência de decisão transitada em julgado proferida na sistemática de recursos repetitivos. Nesse sentido, importante reproduzir os seguintes precedentes do STJ:

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO. ENUNCIADO ADMINISTRATIVO Nº 3 DO STJ. DESPESAS DE FRETE. TRANSFERÊNCIA INTERNA DE MERCADORIAS ENTRE ESTABELECEMENTOS DA MESMA

EMPRESA. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. CONCLUSÕES FÁTICOS DO ACÓRDÃO RECORRIDO. REEXAME. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 7/STJ.

(...)

2. Em casos que tais, esta Corte já definiu que as despesas de frete somente geram crédito quando suportadas pelo vendedor nas hipóteses de venda ou revenda. Não se reconhece o direito de creditamento de despesas de frete relacionadas às transferências internas das mercadorias para estabelecimentos da mesma empresa, por não estarem intrinsecamente ligadas às operações de venda ou revenda.

Nesse sentido: AgRg no REsp 1.386.141/AL, Rel. Ministro Olindo Menezes (desembargador Convocado do TRF 1ª Região), Primeira Turma, DJe 14/12/2015; AgRg no REsp 1.515.478/RS, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 30/06/2015. 3. Agravo interno não provido.” (STJ, AgInt no AgInt no REsp 1.763.878/RS, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, DJe de 1º/03/2019).

“TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. LEIS NºS 10.637/02 E 10.833/03. REGIME DA NÃOCUMULATIVIDADE. DESPESAS DE FRETE RELACIONADAS A TRANSFERÊNCIAS INTERNAS DE MERCADORIAS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

1. O direito ao creditamento na apuração da base de cálculo do PIS e da COFINS, nos termos das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, decorre da utilização de insumo que se incorpora ao produto final, e desde que vinculado ao desempenho da atividade empresarial.

2. As despesas de frete somente geram crédito quando suportadas pelo vendedor nas hipóteses de venda ou revenda. Não se reconhece o direito de creditamento de despesas de frete relacionadas às transferências internas das mercadorias para estabelecimentos da mesma empresa, por não estarem intrinsecamente ligadas às operações de venda ou revenda. Precedentes.

3. “A norma que concede benefício fiscal somente pode ser prevista em lei específica, devendo ser interpretada literalmente, nos termos do art. 111 do CTN, não se admitindo sua concessão por interpretação extensiva, tampouco analógica” (AgRg no REsp nº 1.335.014, CE, relator Ministro Castro Meira, DJe de 08.02.2013) .

4. Agravo regimental desprovido”

(STJ, AgRg no REsp 1.386.141/AL, Rel. Ministro OLINDO MENEZES (DESEMBARGADOR CONVOCADO DO TRF 1ª REGIÃO), PRIMEIRA TURMA, DJe de 14/12/2015)

“TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. DESPESAS DE FRETE RELACIONADAS À TRANSFERÊNCIA INTERNA DE MERCADORIAS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA EMPRESA. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

1. Controverte-se sobre a possibilidade de utilização das despesas de frete, relacionadas à transferência de mercadorias entre estabelecimentos componentes da mesma empresa, como crédito dedutível na apuração da base de cálculo das contribuições à Cofins e ao PIS, nos termos das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003.

2. A legislação tributária em comento instituiu o regime da não-cumulatividade nas aludidas contribuições da seguridade social, devidas pelas empresas optantes pela tributação pelo lucro real, autorizando a dedução, entre outros, dos créditos referentes a bens ou serviços utilizados como insumo na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

3. O direito ao crédito decorre da utilização de insumo que esteja vinculado ao desempenho da atividade empresarial. As despesas de frete somente geram crédito quando relacionadas à operação de venda e, ainda assim, desde que sejam suportadas pelo contribuinte vendedor.

4. Inexiste, portanto, direito ao creditamento de despesas concernentes às operações de transferência interna das mercadorias entre estabelecimentos de uma única sociedade empresarial.

5. Recurso Especial não provido” (STJ, REsp 1.147.902/RS, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, DJe de 06/04/2010).

“TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. PIS E COFINS. LEIS 10.637/2002 E 10.833/2003. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. DESPESAS DE FRETE. TRANSFERÊNCIA INTERNA DE MERCADORIAS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. INTERPRETAÇÃO LITERAL.

1. Consoante decidiu esta Turma, "as despesas de frete somente geram crédito quando relacionadas à operação de venda e, ainda assim, desde que sejam suportadas pelo contribuinte vendedor". Precedente.

2. O frete devido em razão das operações de transportes de produtos acabados entre estabelecimento da mesma empresa, por não caracterizar uma operação de venda, não gera direito ao creditamento.

3. A norma que concede benefício fiscal somente pode ser prevista em lei específica, devendo ser interpretada literalmente, nos termos do art. 111 do CTN, não se admitindo sua concessão por interpretação extensiva, tampouco analógica. Precedentes.

4. Agravo regimental não provido”

(STJ, AgRg no REsp 1.335.014/CE, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, DJe de 08/02/2013).

Pois bem.

As rubricas da matéria controvertida, a meu ver, devem ser analisadas sob a possibilidade de enquadramento no art. 3º, IX, e art. 15, da Lei nº 10.833, de 2003. Para isso, deve-se verificar se a remessa para formação de lote vincula-se à “operação de venda”, nos termos exigidos pelo dispositivo citado.

Não parece haver contestação de que exportação é, efetivamente, uma operação de venda, bem como, não há elementos para descaracterizar o fato de que houve exportação. Logo, trata-se de uma questão de direito e não de fato.

A autoridade fiscal embasou a glosa na premissa da Solução de Divergência/Cosit nº 11, de 2007, de que a legislação exigiu, para gerar direito ao crédito, a entrega dos bens vendidos diretamente aos adquirentes.

A recorrente, de outro modo, entende que todas as despesas relacionadas à logística com a finalidade de venda são passíveis de crédito. Entendo que tanto a interpretação restritiva quanto a extensiva encontram empecilhos para acolhimento. Isso porque a questão está na resolução do que vem a ser “operação de venda”, como exige a legislação, não havendo restrição sobre a espécie de venda, como defende a Solução de Divergência, nem há liberalidade para se admitir com base, apenas, na intenção de venda.

Avançando na busca pela solução da questão, ao dispor sobre o imposto sobre a exportação, o parágrafo único do art. 24 do CTN considera a entrega como efetuada no porto ou no lugar da saída do produto. E, em obediência ao art. 214 do CTN, o Poder Executivo conveniou com os Estados medidas para regulamentar o imposto sobre operações relativas à

circulação de mercadorias – ICMS. Nesse sentido, celebrou-se o Convênio ICMS nº 83, de 2006, que dispõe sobre procedimentos de controle das remessas de mercadorias para formação de lote de exportação em recintos alfandegados:

Cláusula primeira: Por ocasião da remessa para formação de lotes em recintos alfandegados para posterior exportação, o estabelecimento remetente deverá emitir nota fiscal em seu próprio nome, sem destaque do valor do imposto, indicando como natureza da operação “Remessa para Formação de Lote para Posterior Exportação”.

Parágrafo único. Além dos demais requisitos exigidos, a nota fiscal de que trata o caput deverá conter:

I - a indicação de não-incidência do imposto, por se tratar de saída de mercadoria com destino ao exterior;

II - a identificação e o endereço do recinto alfandegado onde serão formados os lotes para posterior exportação.

Cláusula segunda Por ocasião da exportação da mercadoria o estabelecimento remetente deverá:

I - emitir nota fiscal relativa a entrada em seu próprio nome, sem destaque do valor do imposto, indicando como natureza da operação “Retorno Simbólico de Mercadoria Remetida para Formação de Lote e Posterior Exportação”;

II - emitir nota fiscal de saída para o exterior, contendo, além dos requisitos previstos na legislação de cada Unidade Federada:

a) a indicação de não-incidência do imposto, por se tratar de saída de mercadoria com destino ao exterior;

b) a indicação do local de onde sairão fisicamente as mercadorias;

c) os números das notas fiscais referidas na cláusula primeira, correspondentes às saídas para formação do lote, no campo “Informações Complementares”. (Redação original, efeitos até 31.08.19)

Parágrafo único. Na hipótese de ser insuficiente o campo a que se refere a alínea “c” do inciso II desta cláusula, poderão os números de notas fiscais serem indicados em relação anexa ao respectivo documento fiscal. (Redação original, efeitos até 31.08.19) (destaquei)

O Convênio ICMS nº 119, de 2019, e o Convênio ICMS nº 169, de 2021, alteraram o Convênio ICMS nº 83, de 2006, contudo, tais alterações não estavam vigentes à época dos fatos ora analisados.

O que a reprodução da norma acima visa demonstrar é que a remessa para formação de lote de exportação é uma etapa da operação de venda mediante exportação, na medida em que, após a efetiva exportação, o remetente deverá emitir nota fiscal de entrada de retorno simbólico de mercadoria remetida para formação de lote e, em seguida, uma nota fiscal de saída para o exterior.

Em outras palavras, se inicialmente há uma nota fiscal de saída de remessa para formação de lote e, após a exportação, há uma nota fiscal de entrada de retorno simbólico, verifica-se, de grosso modo, uma “neutralização” dos efeitos da operação remessa, que se converterá definitivamente em venda mediante a emissão da nota fiscal de saída para o exterior.

Todo esse fluxo comprova, a meu ver, que a remessa para formação de lote se trata de uma etapa exigida pela legislação para a exportação, configurando, portanto, operação de venda para efeitos do art. 3º, IX, da Lei nº 10.833, de 2003.

Desta maneira, modifico, a partir deste voto, meu entendimento no sentido de ser possível o desconto de crédito sobre as despesas com fretes na remessa para formação de lote de exportação, uma vez que a mercadoria encontra-se já vendida, com destino a território estrangeiro, apenas aguardando o embarque para exportação em recinto alfandegado, enquadrando-se tal operação como venda, conforme disposto no art. 3º, IX, da Lei nº 10.833, de 2003, para a COFINS, estendendo-se ao PIS por força do art. 15, II, da mesma lei.

Nesse caso, entendo que tal glosa merece ser revertida, pois entendo que o processo de produção de bens, em regra, encerra-se com a finalização das etapas produtivas do bem e que o processo de prestação de serviços, geralmente, se encerra com a finalização da prestação ao cliente, por isso, reverto as glosas com despesas de fretes na transferência de produtos entre estabelecimentos da mesma empresa para formação de lote de exportação

i.7- Créditos básicos sobre Encargos de Depreciação: despesas do departamento administração de frota e demais centros

Analisando-se os créditos provenientes dos Encargos de Depreciação, constatou-se que foram incluídos diversos bens do ativo imobilizado (caminhões) utilizados nas demais áreas no

departamento de administração de frotas e demais centros da empresa, tais como: área de transporte (caminhões tombador basculante; tombador moega); rosca varredora, secador de cereais, passarelas metálicas e balança.

Alega a Recorrente que tais centros de custos possuem papel fundamental no processo produtivo, pois são eles que recebem e armazenam toda a produção agrícola dos seus associados, devendo mantê-la e conservá-la em perfeitas condições a, na sequência, redistribuir essa produção agrícola para suas unidades fabris, que dizem respeito, às 02 unidades de recebimento de grãos da Recorrente: em Cândido de Abreu/ PR e Aral Moreira/ MS.

Nestes centros de custos, alega a Recorrente que, para escoar a produção de grãos, se utiliza de caminhões e outros bens do ativo imobilizado, por isso, entendo que tais glosas merecem ser revertidas.

Explico.

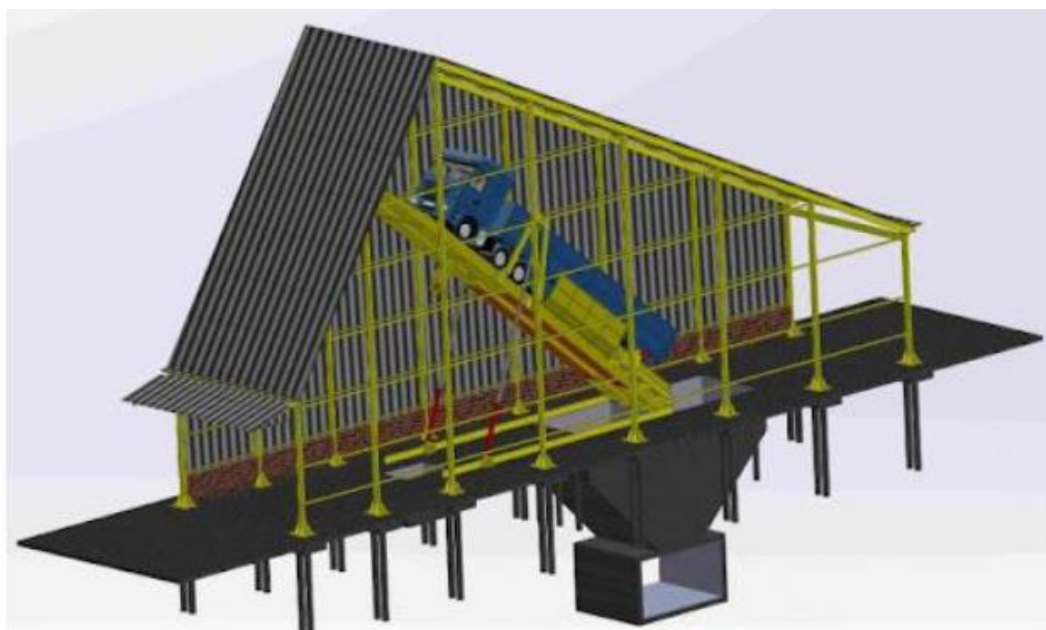
O caminhão tombador basculante hidráulico é utilizado para realizar o aproveitamento dos grãos.



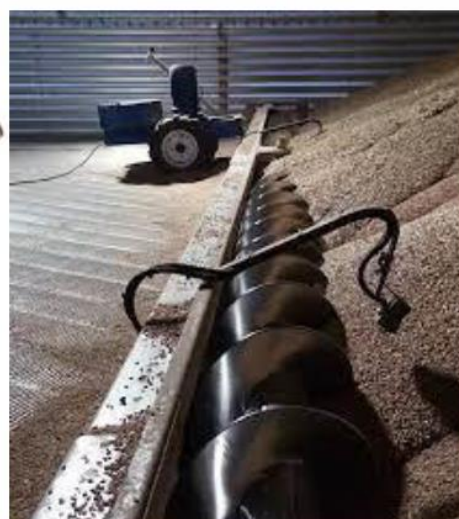
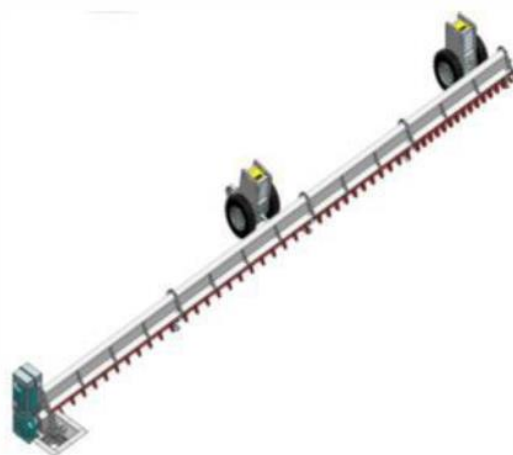


Caminhão Tombador/Moega, quanto a este item do ativo imobilizado igualmente ao tombador/hidráulico utilizado nos caminhões, permite que os caminhões dentro da moega sejam erguidos na diagonal permitindo que suas cargas sejam basculadas e dessa forma descarregar os produtos agrícolas transportados por esses caminhões.





A Rosca Varredora, demonstra a Recorrente, a essencialidade dela para a operação de descarga dos silos, pois ela realiza uma varredura no fundo dos silos, transportando os grãos para os registros de descargas.



O Secador de Cereais, por sua vez, trata-se de um item do ativo imobilizado utilizado nos silos que armazenam os grãos destinados ao processo produtivo para realizar a secagem dos grãos que chegam com um certo teor de umidade maior do que o recomendado para o armazenamento em silo.



Quanto a Passarela Metálica consiste em um equipamento utilizado na movimentação dos grãos do local onde está até o local de armazenamento por meio de fitas transportadoras nelas instaladas.



E balanças rodoviárias permite a pesagem dos produtos recebidos (os grãos)



Ante a cabal demonstração da relevância e essencialidade, à luz da pacificada tese no STJ, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte”, no meu entender, foi incorreta a glosa dos encargos de depreciação dos bens incorporados ao ativo imobilizado ensejam apuração de créditos das contribuições, por isso, revento as glosas com encargos de depreciação com o departamento administração de frota e dos demais centros de custos operacionais da Recorrente.

Por último, voto por conhecer em parte do recurso, e na parte conhecida, dar-lhe parcial provimento para reverter as seguintes glosas:

- Gastos com combustíveis, óleo diesel e lubrificantes utilizados no transporte de produtos acabados utilizados em frota própria;
- Despesas com armazenagem (serviços de recepção, limpeza, secagem e expedição);
- Frete na aquisição de insumos não sujeitos à incidência das contribuições;
- Frete na aquisição de paletes de madeira para embalagens de transporte de produtos acabados;
- Frete na transferência de produtos entre estabelecimentos da mesma empresa para formação de lote de exportação; e
- despesas com encargos de depreciação com o departamento administração de frota e dos demais centros de custos operacionais da Recorrente.

É o voto.

Assinado Digitalmente

Juciléia de Souza Lima