



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.724341/2010-28
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-010.511 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de abril de 2023
Recorrente ALIBEM ALIMENTOS S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/10/2009 a 30/11/2009

NÃO CUMULATIVIDADE DAS CONTRIBUIÇÕES. CRÉDITO. ARMAZENAGEM. POSSIBILIDADE.

Geram direito a crédito da contribuição os dispêndios com armazenagem em operações de venda, abarcando, além dos custos decorrentes da utilização de um determinado recinto, os gastos relativos a operações correlatas, observados os demais requisitos da lei.

CRÉDITO PRESUMIDO DA AGROINDÚSTRIA. ALÍQUOTA APLICÁVEL.

O percentual da alíquota do crédito presumido da agroindústria de produtos de origem animal ou vegetal, previsto no art. 8º da Lei nº 10.925/2004, será determinado com base na natureza da mercadoria produzida ou comercializada pela referida agroindústria, e não em função da origem do insumo que aplicou para obtê-lo. (Súmula CARF nº 157)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2009 a 30/11/2009

NÃO CUMULATIVIDADE DAS CONTRIBUIÇÕES. CRÉDITO. ARMAZENAGEM. POSSIBILIDADE.

Geram direito a crédito da contribuição os dispêndios com armazenagem em operações de venda, abarcando, além dos custos decorrentes da utilização de um determinado recinto, os gastos relativos a operações correlatas, como (i) recepção e expedição, (ii) movimentação de carga e descarga, (iii) braçagem, (iv) taxas administrativas, (v) paletização, (vi) monitoramento, (vii) unitização, (viii) vestir ou despir estoniquetes, (ix) recuperação de frio, (x) transbordo, (xi) serviços de crossdocking e (xii) vistoria, observados os demais requisitos da lei.

CRÉDITO PRESUMIDO DA AGROINDÚSTRIA. ALÍQUOTA APLICÁVEL.

O percentual da alíquota do crédito presumido da agroindústria de produtos de origem animal ou vegetal, previsto no art. 8º da Lei nº 10.925/2004, será

determinado com base na natureza da mercadoria produzida ou comercializada pela referida agroindústria, e não em função da origem do insumo que aplicou para obtê-lo. (Súmula CARF nº 157)

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2009 a 30/11/2009

PRELIMINAR DE NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Tendo sido lavrados por autoridade competente e em conformidade com os fatos controvertidos nos autos, bem como com as regras de direito material e aquelas próprias do processo administrativo fiscal, dentre as quais o direito ao contraditório e à ampla defesa, afastam-se as arguições de nulidade dos autos de infração.

DILIGÊNCIA. DESNECESSIDADE.

Encontrando-se os autos devidamente instruídos com todas as informações e documentos necessários à solução da lide, afasta-se a proposta de realização de diligência.

ÔNUS DA PROVA.

O ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento, devendo prevalecer a apuração contida no auto de infração, devidamente fundamentada e não infirmada com documentação hábil e idônea.

ACÓRDÃO RECORRIDO. MATÉRIA NÃO CONTESTADA NA SEGUNDA INSTÂNCIA. DECISÃO DEFINITIVA.

Tem-se por definitiva a decisão de primeira instância relativa a matérias não contestadas em sede de recurso voluntário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em afastar a preliminar de nulidade e, no mérito, por maioria de votos, observados os demais requisitos da lei, nos seguintes termos: (I) por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para determinar a apuração do crédito presumido da agroindústria com base na alíquota de 60%, relativamente às receitas de exportação; (II) por maioria de votos, em dar parcial provimento ao recurso, para reverter a glosa de créditos decorrentes dos seguintes serviços: (i) recepção e expedição, (ii) movimentação de carga e descarga, (iii) braçagem, (iv) taxas administrativas, (v) paletização, (vi) monitoramento, (vii) unitização, (viii) vestir ou despir estoniquetes, (ix) recuperação de frio, (x) transbordo, (xi) serviços de crossdocking e (xii) vistoria, vencido o conselheiro Ricardo Sierra Fernandes, que negava provimento nesse item; e (III) por maioria de votos, em negar provimento ao recurso em relação às demais despesas portuárias não identificadas no item precedente, vencidos os conselheiros Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Tatiana Josefovicz Belisário e Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues

(suplente convocado), que davam provimento. Inicialmente, o conselheiro Ricardo Sierra Fernandes propôs a realização de diligência, proposta essa rejeitada pelos demais conselheiros.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Sierra Fernandes, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Ricardo Rocha de Holanda Coutinho, Márcio Robson Costa, Ana Paula Pedrosa Giglio, Tatiana Josefovich Belisário, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues (suplente convocado) e Hélcio Lafetá Reis (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em decorrência da decisão da Delegacia de Julgamento (DRJ) que julgou improcedente a Impugnação apresentada pelo contribuinte acima identificado, manejada para se contrapor aos autos de infração lavrados para se exigirem parcelas das contribuições PIS/Cofins não cumulativas, por falta ou insuficiência de recolhimento.

De acordo com a descrição dos fatos dos autos de infração, constatarem-se as seguintes irregularidades:

a) em relação às despesas de armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda foram excluídos da base de cálculo de apuração dos créditos os valores sem comprovação, bem como aqueles relativos a seguro, movimentação de carga e descarga, taxas administrativas, paletização, bracagem, recepção e expedição, vistoria, monitoramento, unitização, handling, transbordo, retirada e devolução de contêineres vazios, serviços de cross docking, serviços logísticos, vestir ou despir estoniquetes, remoção, remanejamento, mudança de navio, realocação de pátio, embarque, recuperação de frio, etc, pois, de acordo com os arts. 3º, inciso IX, e 15 da Lei nº 10.833/2003, somente dão direito a crédito as despesas de armazenagem de mercadorias e do frete contratado para entrega de mercadorias diretamente aos clientes, na venda do produto, quando o ônus for suportado pelo vendedor, não alcançando outras despesas portuárias e de transporte como a carga e descarga, a movimentação de mercadorias, a vistoria, o monitoramento etc.;

b) quanto ao cálculo do crédito presumido de atividades agroindustriais, a alíquota aplicada pelo contribuinte sobre o valor de aquisição dos insumos não estava de acordo com o art. 8º, § 3º, da Lei 10.925/2004, pois, na compra de bovinos e suínos vivos, classificado no Capítulo 1 da NCM, aplica-se a alíquota de 35%;

c) na apuração do crédito presumido, o contribuinte aplicara alíquota incorreta sobre o frete na compras de insumos, valor esse que deve ser incluído no custo de aquisição, devendo, portanto, sofrer a mesma tributação da mercadoria transportada;

d) divergência de valores entre aqueles apresentados nas planilhas elaboradas pelo contribuinte e os constantes dos balancetes, relativos a receitas e devoluções de exportação, devoluções de compra de suínos para abate e criação própria, miúdos, carne industrial, temperos

e condimentos, materiais de embalagem e manutenção, compras de suínos, ração, soja, temperos e condimentos, devoluções de vendas, energia elétrica etc.;

e) foram excluídos do cálculo dos créditos aqueles extemporâneos referentes a bens e serviços não aplicados na produção (comissões sobre vendas, uniformes e equipamentos de proteção, seguros, despesas com alimentação e refeitório, comunicações e malotes, despesas com exportações, despesas de viagens e informática);

f) o contribuinte não efetuara corretamente o rateio proporcional dos créditos, no que tange à relação percentual existente entre as receitas tributadas no mercado interno e as receitas de exportação auferidas no mês.

Na Impugnação, o contribuinte requereu o cancelamento dos autos de infração, aduzindo o seguinte:

1) nulidade dos lançamentos por ausência de individualização das supostas irregularidades, bem como pelo fato de a descrição dos fatos das autuações se referir à transcrição integral do relatório fiscal constante do processo referente à compensação de créditos das contribuições;

2) nulidade dos lançamentos por ausência de fundamentação motivacional/legal da suposta irregularidade no cálculo do rateio dos créditos, dada a falta de sua indicação efetiva, bem como falta de descrição precisa dos demais fatos considerados irregulares, comprometendo-se a ampla defesa e o contraditório;

3) nos termos do § 3º do art. 8º da Lei nº 10.925/2004, no cálculo do crédito presumido da agroindústria, as empresas produtoras de bens de origem animal classificados nos capítulos 2 a 4 e 16, nos códigos 15.01 a 15.06 e 1516-10, devem aplicar a alíquota de 60% sobre o valor das aquisições de insumos;

4) o conceito de insumos no contexto da não cumulatividade das contribuições deve ser entendido de forma ampla, tendo-se em conta a essencialidade dos bens e serviços aplicados na produção, gerando direito ao desconto de crédito, ainda que extemporâneos, as comissões sobre vendas, os uniformes e equipamentos de proteção, seguros pagos na estocagem dos produtos, despesas com alimentação e refeitório, comunicações e malotes, despesas com exportações, despesas de viagens do pessoal da área comercial e informática;

5) as despesas portuárias inserem-se no conceito de armazenagem e frete em operações de venda, sendo necessárias à comercialização e à exportação dos produtos fabricados;

6) são essenciais à armazenagem as despesas com movimentação de carga e descarga, bracagem, taxas administrativas, vistoria, recepção e expedição, monitoramento e seguro, paletização, unitização, handling, serviços de cross docking, envolvimento de estoniquetes, remoção de contêineres, realocação de pátio, despesas com embarque, recuperação de frio, transbordo, serviços logísticos, mudança de navio e remanejamento;

7) houve glosa a maior de créditos relativos a bens do ativo imobilizado;

8) necessidade de prova pericial técnica.

O acórdão da DRJ em que se julgou improcedente a Impugnação restou ementado nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Período de apuração: 01/10/2009 a 30/11/2009

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. HIPÓTESES DE CREDITAMENTO.

A legislação é exaustiva ao enumerar os custos e encargos passíveis de creditamento: somente dão direito a créditos os custos com bens e serviços tidos como insumos diretamente aplicados na produção de bem destinado à venda e as despesas e os encargos expressamente previstos na legislação de regência.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS.

Os insumos utilizados no processo produtivo somente dão direito a crédito no regime de incidência não-cumulativa, se incorporados diretamente ao bem produzido ou se consumidos/alterados no processo de industrialização em função de ação exercida diretamente sobre o produto e desde que não incorporados ao ativo imobilizado.

AGROINDÚSTRIA. AQUISIÇÕES DE INSUMOS. CRÉDITO PRESUMIDO. APURAÇÃO.

Nos termos da legislação de regência, as pessoas jurídicas que produzirem mercadorias de origem vegetal ou animal destinadas à alimentação humana ou animal, podem descontar como créditos as aquisições de insumos, considerados os percentuais de acordo com a natureza dos insumos adquiridos.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2009 a 30/11/2009

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. HIPÓTESES DE CREDITAMENTO.

A legislação é exaustiva ao enumerar os custos e encargos passíveis de creditamento: somente dão direito a créditos os custos com bens e serviços tidos como insumos diretamente aplicados na produção de bem destinado à venda e as despesas e os encargos expressamente previstos na legislação de regência.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS.

Os insumos utilizados no processo produtivo somente dão direito a crédito no regime de incidência não-cumulativa, se incorporados diretamente ao bem produzido ou se consumidos/alterados no processo de industrialização em função de ação exercida diretamente sobre o produto e desde que não incorporados ao ativo imobilizado.

AGROINDÚSTRIA. AQUISIÇÕES DE INSUMOS. CRÉDITO PRESUMIDO. APURAÇÃO.

Nos termos da legislação de regência, as pessoas jurídicas que produzirem mercadorias de origem vegetal ou animal destinadas à alimentação humana ou animal, podem descontar como créditos as aquisições de insumos, considerados os percentuais de acordo com a natureza dos insumos adquiridos.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2009 a 30/11/2009

PEDIDO DE PERÍCIA OU DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.

A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do Impugnante, a realização de diligências ou perícia, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. VINCULAÇÃO DEPENDENTE DE DISPOSIÇÃO LEGAL EXPRESSA.

Os julgados, mesmo quando administrativos, e a doutrina somente vinculam os julgadores administrativos de Primeira Instância nas situações expressamente previstas nas normas legais.

NULIDADE.

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbram nos autos quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão de primeira instância em 27/11/2017 (fl. 393), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 27/12/2017 (fl. 394) e requereu, em preliminar, a declaração de nulidade dos autos de infração e, no mérito, o seu cancelamento, bem como a produção de novas provas via diligência, repisando alguns dos argumentos de defesa.

Em 9 de maio de 2019, o Recorrente carrou aos autos laudo técnico de avaliação do uso de materiais e serviços no processo produtivo.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Hécio Lafetá Reis, Relator.

O recurso é tempestivo, atende os demais requisitos de admissibilidade e dele se toma conhecimento.

Conforme acima relatado, trata-se de autos de infração lavrados para se exigirem parcelas das contribuições PIS/Cofins não cumulativas, por falta ou insuficiência de recolhimento.

De pronto, destaque-se que, por ausência de contestação na segunda instância, têm-se por definitivas as seguintes matérias: (i) créditos extemporâneos, (ii) créditos sobre seguros, (iii) crédito relativo aos fretes nas compras de insumos geradores do crédito presumido, (iv) diferenças entre Dacons e balancetes e (v) rateio proporcional.

Nesta instância, remanescem controvertidas, portanto, as seguintes matérias: (i) nulidade do auto de infração, (ii) necessidade de realização de perícia ou diligência, (iii) alíquota aplicável ao desconto de crédito na aquisição de insumos sujeitos ao crédito presumido da

agroindústria, (iv) crédito decorrente de despesas de armazenagem de mercadorias em operações de venda e (vi) e glosa a maior de créditos relativos a bens do ativo imobilizado.

Em relação ao pedido de realização de perícia ou diligência, há que se destacar a desnecessidade dessa medida, uma vez que os autos encontram-se instruídos com todos os dados e documentos necessários à análise do Recurso Voluntário.

Segundo o contrato social, a empresa tem como objeto (i) criação e abate de aves, suínos, bovinos e ovinos, (ii) fabricação de rações, (iii) industrialização de carnes, de produtos de carnes e oleaginosas, (iv) comércio atacadista e varejista, bem como depósito e armazenagem, dos mesmos produtos, (v) importação e exportação etc.

I. Preliminar de nulidade dos autos de infração.

Preliminarmente, o Recorrente aduz a nulidade dos autos de infração, alegando a impossibilidade de se individualizarem os valores de cada item objeto da autuação, pois os cálculos apresentados pelo Fisco não têm relação direta com as supostas irregularidades incorridas.

Alega, ainda, insubsistência dos dados disponibilizados pela autoridade fiscal, tendo em vista a inviabilização da compreensão dos argumentos levados a efeito na descrição dos fatos, prejudicando em demasia a defesa, uma vez que o fiscal se restringiu a transcrever integralmente o relatório fiscal constante do processo referente à compensação de créditos das contribuições do mesmo período, não se identificando, por conseguinte, os supostos fatos geradores que não haviam sido oferecidos à tributação.

Inobstante o Recorrente ter razão quanto à transcrição parcial, nestes autos, do relatório elaborado no processo da compensação, ele se equivoca ao alegar ausência de individualização dos valores autuados, bem como insubsistência de dados que possibilitassem a compreensão da autuação, pois consta da descrição dos fatos de ambos os autos de infração que, com as glosas de alguns créditos, que, logicamente, coincidem com as glosas levadas a efeito nos autos da compensação, apuraram-se saldos devedores nos meses de outubro e novembro de 2009, saldos esse objeto dos lançamentos de ofício (fls. 240 e 251).

Além disso, os cálculos efetuados pela Fiscalização encontram-se demonstrados nas planilhas de fls. 13 a 232, onde se obtêm todo o caminho percorrido desde os dados declarados pelo Recorrente, as glosas de créditos efetuadas, o recálculo do crédito presumido etc., chegando-se aos débitos apurados nos meses de outubro e novembro de 2009.

Nesse contexto, afasta-se a preliminar de nulidade.

II. Mérito.

No mérito, o Recorrente contesta (i) crédito decorrente de despesas de armazenagem de mercadorias em operações de venda da agroindústria, (ii) alíquota aplicável ao desconto de crédito na aquisição de insumos sujeitos ao crédito presumido e (iii) e glosa a maior de créditos relativos a bens do ativo imobilizado.

II.1. Despesas de armazenagem.

O Recorrente contesta a glosa de crédito em relação às despesas de armazenagem na venda, identificadas por ele como recepção e expedição, movimentação de carga e descarga, bracagem, taxas administrativas, retirada e devolução de contêiner vazio, remoção, realocação de pátio, embarque, serviços logísticos, mudança de navio, remanejamento, paletização, vistoria, monitoramento, unitização, handling, serviços de cross docking, envolvimento de estoniquetes, recuperação de frio e transbordo.

Argumenta que a comercialização/exportação de produtos acabados é essencial à consecução do seu objeto social, decorrendo da comercialização desses produtos a obtenção da receita que se sujeita à incidência das contribuições, sendo, portanto, necessárias as despesas operacionais correlatas à armazenagem.

Aduz, ainda, que a Portaria nº 368 do Ministério da Agricultura e do Abastecimento, de 4 de setembro de 1997, além de conceituar o estabelecimento no contexto da industrialização de alimentos, define a manipulação de alimentos como todas as operações que se efetuam sobre a matéria-prima até o produto acabado, em qualquer etapa do seu processamento, armazenamento e transporte.

Na sequência, o Recorrente conceitua cada uma das operações realizadas no contexto da armazenagem e do frete na venda nos seguintes termos:

. Recepção e Expedição

Refere-se a mesma atividade da movimentação de carga e descarga. Está diretamente vinculada à armazenagem das mercadorias e produtos. Sendo a expedição à operação que vincula a armazenagem e o frete.

. Movimentação de carga e descarga

Despesa referente a **movimentação dos produtos nos armazéns**. Recebimento do produto pelo armazém e depois expedição/carregamento do mesmo em contêineres para exportação.

Carga: Saída do produto do armazém. A mercadoria é embarcada, para o país de destino, em contêineres ou caminhões frigoríficos, com acompanhamento do fiscal do MAPA e seguindo as exigências impostas por cada importador.

Descarga: O caminhão entra no armazém, o fiscal do Ministério da Agricultura (veterinário), verifica o lacre, se não houver inconformidade os profissionais do armazém descarregam a carga do caminhão.

. Braçagem

Despesa incorrida nos armazéns, referente à mão de obra de descarregar os produtos para armazenagem, ou carregá-los em contêineres ou carretas frigoríficas. É uma despesa do armazém, e estritamente ligada ao processo de armazenagem da mercadoria.

(...)

. Taxas Administrativas

São despesas/taxas cobradas pelos serviços administrativos prestados no armazém, as quais são repassadas para o cliente na nota fiscal de armazenagem.

Como o contrato de prestação de serviço, é um contrato de adesão, não existe a opção de não pagar, estritamente vinculado a prestação de serviço de armazenagem.

. Retirada e Devolução de Contêiner vazio

A retirada se refere à despesa de retirada destes contêineres dos terminais armadores (Companhias Marítimas). Após a retirada, os contêineres são estufados nos armazéns frigoríficos, e posteriormente exportados.

Já a devolução ocorrerá quando o contêiner vazio apresentar problemas de funcionamento. Quando detectado a avaria, o contêiner é devolvido ao Terminal do armador ou Companhia Marítima para substituição.

(...)

. Remoção

Esta despesa ocorre quando se necessita retirar um determinado contêiner do terminal do armazém, porém, existem outros contêineres armazenados sobre este. Assim, a retirada desses outros contêineres é o que se classifica como remoção.

(...)

. Realocação de pátio

Esta despesa está diretamente ligada com a mudança de navio. É o ato de transferir os contêineres armazenados no pátio do navio antigo para o pátio do novo navio.

(...)

. Embarque

É a despesa para retirar os contêineres que estão armazenados nos pátios do porto e estivá-los no navio que os levará ao exterior.

(...)

. Serviços logísticos

É toda a cadeia de serviços que envolve o produto, desde sua saída da planta produtora, passando pela armazenagem em armazém frigorífico, até o cliente, tanto para exportação quanto mercado interno.

. Mudança de navio

Esta despesa ocorre quando se faz necessário a mudança do navio de embarque. Esta mudança pode ocorrer por diversas razões, como por exemplo: navio sem espaço físico para comportar a mercadoria, problemas operacionais do navio, cancelamento de escala em determinado porto de destino.

. Remanejamento

Esta despesa é oriunda do próprio exportador ou do importador. Ela ocorre quando se faz necessário a troca do navio de embarque, adiando assim, o transporte da mercadoria por uma ou mais semanas. Nesse período, o contêiner fica armazenado no terminal de plugagem do porto ou do armazém. Assim, todas as despesas incorridas durante este período extra de armazenagem são classificadas como remanejamento.

. Paletização

São gastos incorridos quando por exigência do cliente no mercado externo. Alguns mercados para os quais a Recorrente exporta exigem que os produtos sejam armazenados e exportados em pallets. Na prática, a paletização corresponde ao empilhamento dos produtos em colunas, sobre um estrado de madeira ou plástico, os

quais são envoltos com fitas de arqueação e limitadas por cantoneiras laterais. Especificamente quanto aos pallets destinados ao mercado do MERCOSUL, os mesmos devem atender à exigência de serem fumigados (tratamento com produtos químicos que previnem pragas e a contaminação dos produtos).

A paletização facilita o transporte das caixas e racionaliza as operações de armazenamento, transporte e distribuição.

Existe também, o trabalho de “despaletização” (carga batida), onde é realizado o trabalho inverso da paletização. Os produtos são retirados dos estrados de madeira e acomodados nos contêineres e/ou caminhões frigoríficos. Este trabalho visa um melhor aproveitamento do espaço interno dos contêineres e caminhões com produtos.

(...)

. Vistoria

Alguns mercados externos exigem que os produtos importados passem por vistoria de terceiros, que são empresas credenciadas e autorizadas a realizar estes procedimentos quando as mercadorias saem da armazenagem e são estufadas nos contêineres e caminhões frigoríficos.

Essa vistoria poderá ser feita por Veterinário do Ministério da Agricultura – vistoria sanitária, ou por empresas de inspeção que são os chamados “Surveyors Independentes”, onde são conferidos os procedimentos e os padrões exigidos, como temperatura, rótulo, embalagem, armazenamento etc.

(...)

. Monitoramento

É o ato de verificação periódica da temperatura da mercadoria armazenada no contêiner. É realizada uma conferência de temperatura no display externo do contêiner onde a mercadoria se encontra armazenada. Este procedimento é realizado três vezes ao dia.

O monitoramento poderá ser feito nos terminais dos armazéns, na retroárea ou ainda, nos terminais de contêineres dentro dos portos (área primária).

Esse procedimento é necessário para manter a integridade e a qualidade do produto final.

(...)

. Unitização

Considera-se unitização o ato de estufar “encher” a mercadoria em contêineres para exportação. Isso é feito pela mão de obra do armazém frigorífico onde o produto está armazenado.

(...)

. Handling

É o ato de retirar o contêiner do caminhão e colocá-lo no terminal de cargas, onde ficará armazenado até a exportação.

O *handling* também pode ser o procedimento inverso: a ação de retirar o contêiner do terminal e colocá-lo em caminhão carreta ou embarcá-lo em navio.

(...)

. Serviços de cross docking

Quando necessário, ocorre sempre na antecâmara climatizada do armazém frigorífico. É o ato de receber uma carga em carreta frigorífica e distribuí-la para vários clientes diferentes em destinos diferentes.

(...)

. Vestir ou despir estoniquetes

São peças de tecido que envolvem a meia carcaça de suíno congelada para exportação, ou seja, é a embalagem da carcaça.

(...)

. Recuperação de Frio

Despesa referente ao armazenamento do contêiner em túnel de congelamento para recuperação total da temperatura, para posterior armazenamento em câmaras frigoríficas.

Esta despesa ocorre quando o veículo frigorífico que transporta o produto da Planta para o armazém frigorífico apresenta problemas de funcionamento do frio ou eventual problema mecânico na viagem, aumentando assim o tempo de transporte e consequentemente um aumento da temperatura ideal do produto.

(...)

. Transbordo

O transbordo é a substituição do contêiner no armazém. Ocorre quando um contêiner apresenta problemas no equipamento de frio. Assim, quando detectado a falha no contêiner, o produto será removido para outro container em boa ordem de funcionamento.

O transbordo é a substituição do contêiner no armazém. Ocorre quando um contêiner apresenta problemas no equipamento de frio. Assim, quando detectado a falha no contêiner, o produto será removido para outro container em boa ordem de funcionamento. (destaques nossos)

Conforme se verifica dos excertos supra, parte das atividades ali conceituadas insere-se no contexto da comercialização dos produtos acabados, encontrando-se correlacionada intrinsecamente às operações de armazenagem na venda/exportação, bem como de frete em operações de venda, dado se tratar de produtos alimentícios que demandam proteção qualificada nessas etapas, a saber: (i) recepção e expedição, (ii) movimentação de carga e descarga, (iii) braçagem, (iv) taxas administrativas, (v) paletização, (vi) monitoramento, (vii) unitização, (viii) vestir ou despir estoniquetes, (ix) recuperação de frio, (x) transbordo, (xi) serviços de cross-docking e (xii) vistoria.

A Fiscalização glosou os créditos decorrentes dessas atividades aduzindo que o crédito previsto nos arts. 3º, inciso IX, e 15 da Lei nº 10.833/2003 não podia ser estendido para abarcar outras despesas portuárias e de transporte, além da armazenagem e do frete em operações de venda.

Neste item, há que se considerar que o crédito previsto no inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/2003 não restringe o direito à despesa com aluguel de depósito ou armazém, pois a

lei não faz essa redução no dispositivo, uma vez que o desconto de crédito encontra-se assegurado em relação à “armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.”

Não se pode perder de vista que a operação de armazenagem pressupõe, além da guarda física das mercadorias, a entrada e saída dos bens no recinto (transbordo), controles logísticos, limpeza, conservação, segurança, consolidação etc.

O seguinte excerto conceitua muito bem a operação de armazenagem:

É muito comum ver pessoas confundindo os conceitos de armazenagem e estocagem, dada a similaridade inicial de ambos os termos. No entanto, saber no que cada conceito consiste ajuda numa melhor compreensão dos processos envolvidos nessa etapa dos serviços logísticos.

Estocagem ou estoque refere-se aos produtos guardados em determinado espaço físico, podendo ser considerada parte do trabalho exercido na armazenagem.

Já a armazenagem é um conceito muito mais amplo, referindo-se a todas as operações que são necessárias para manter um estoque, deslocar mercadorias e suprir lojas, fábricas e clientes.

Resumidamente, a armazenagem não é apenas um grande armazém onde estão colocadas todas as mercadorias, insumos e matérias-primas de uma empresa, mas sim um conjunto de funções que engloba todas as etapas de movimentação e de estoque dos produtos. (g.n.)¹

Nesse sentido, constata-se que a armazenagem só se realiza com as operações de entrada e saída dos produtos em um determinado recinto, não se restringindo, portanto, ao período em que tais bens se encontrem depositados, razão pela qual o direito ao crédito se estende às operações de organização, acondicionamento, conservação etc.

Além do mais, tratando-se de produtos destinados à alimentação humana, as atividades de conservação, manipulação e organização de cargas se mostram indispensáveis à efetividade da armazenagem e do transporte, sem as quais estes não se realizam, dada a exigência de manutenção da integridade dos produtos comercializados, sob pena de se inviabilizar o negócio.

Esse entendimento já foi adotado nesta turma julgadora, conforme se verifica dos trechos de ementas a seguir transcritos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006

(...)

CRÉDITO. ARMAZENAGEM. POSSIBILIDADE.

Geram direito a crédito da contribuição os dispêndios com armazenagem em operações de venda, abarcando, além dos custos decorrentes da utilização de um determinado recinto, os gastos relativos a operações correlatas, como carga e descarga, conservação,

¹ Disponível em: <<<https://diavanti.com.br/armazenagem-na-logistica/>>> Acesso em 19/10/2021.

organização etc., observados os demais requisitos da lei. (Acórdão 3201-009.429, rel. Hécio Lafetá Reis, j. 24/11/2021)

[...]

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

Período de apuração: 01/10/2012 a 31/12/2012

(...)

FRETE. LOGÍSTICA. MOVIMENTAÇÃO CARGA. REMESSA PARA DEPÓSITO OU ARMAZENAGEM.

Os serviços de movimentação de carga e remessas para depósito ou armazenagem, tanto na operação de venda quanto durante o processo produtivo da agroindústria, geram direito ao crédito. Fundamento: Art. 3.º, IX, da Lei 10.833/03. (Acórdão 3201-009.229, rel. Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, j. 21/09/2021)

Logo, reverterem-se as glosas relativas às atividades de (i) recepção e expedição, (ii) movimentação de carga e descarga, (iii) braçagem, (iv) taxas administrativas, (v) paletização, (vi) monitoramento, (vii) unitização, (viii) vestir ou despir estoniquetes, (ix) recuperação de frio, (x) transbordo, (xi) serviços de cross-docking e (xii) vistoria, observados os demais requisitos da lei, dentre os quais terem tais serviços sido tributados e prestados por pessoas jurídicas domiciliados no País.

II.2. Crédito presumido da agroindústria. Insumos.

De acordo com a Fiscalização, a alíquota aplicada pelo contribuinte, no cálculo do crédito presumido da agroindústria, sobre o valor de aquisição dos insumos não estava de acordo com o art. 8º, § 3º, da Lei 10.925/2004, pois, segundo ela, na compra de bovinos e suínos vivos, classificado no Capítulo 1 da NCM, dever-se-ia aplicar a alíquota de 35%.

O Recorrente se contrapõe a tal entendimento aduzindo que o § 3º do art. 8º da Lei nº 10.925/2004 permite às empresas fabricantes de produtos de origem animal classificadas nos Capítulos 2 a 4, 16 e nos códigos 15.01 a 15.06, 1516.10 apurar o crédito presumido com a alíquota de 60% sobre o valor das aquisições dos insumos aplicados no processo produtivo.

Trata-se matéria sumulada neste CARF, *verbis*:

Súmula CARF nº 157

O percentual da alíquota do crédito presumido das agroindústrias de produtos de origem animal ou vegetal, previsto no art. 8º da Lei nº 10.925/2004, será determinado com base na natureza da mercadoria produzida ou comercializada pela referida agroindústria, e não em função da origem do insumo que aplicou para obtê-lo.

O capítulo 2 da NCM cuida das carnes e miudezas comestíveis; logo a produção de carnes acarreta a aplicação da alíquota de 60% prevista no inciso I do § 3º do art. 8º da Lei nº 10.925/2004.²

² Art. 8º (...)

Logo, assiste razão ao Recorrente, devendo, portanto, o crédito presumido ser calculado com base na alíquota de 60%, observados os demais requisitos da lei.

II.3. Glosa a maior do Ativo Imobilizado.

Segundo a Fiscalização, durante o ano de 2009, o Recorrente apurara incorretamente créditos sobre o valor de aquisição de bens do Ativo Imobilizado, pois somara indevidamente parcela que deveria ter sido deduzida.

O Recorrente argumenta que, inobstante ter havido equívoco no cálculo dos referidos créditos, havia valores que, efetivamente, eram passíveis de ressarcimento, vindo o agente fiscal a deixar de apurar o valor correto quanto a este item, dado o não reconhecimento integral de todo o crédito.

Segundo ele, a fiscalização sequer demonstrou nos documentos anexos ao auto de infração a apuração dos valores glosados em relação à aquisição de ativo imobilizado, deixando-o sem embasamento para impugnar as alegações expostas quanto a esse item.

Referida alegação do Recorrente foi objeto de análise pelo julgador de primeira instância, que se pronunciou nos termos a seguir transcritos, pronúncia essa não contestada por ele no Recurso Voluntário, *verbis*:

Quanto à reclamação de que o Auditor-fiscal deixou de apurar o valor correto para os meses objeto do lançamento do crédito tributário, equivocou-se a Impugnante.

Basta olhar a **planilha de fls.13/140**, mais detidamente nas folhas que tratam dos meses em epígrafe e observar que **os valores de depreciação do ativo imobilizado foram considerados sim pela autoridade fiscal**. Veja-se transcrição abaixo do mês de outubro de 2009:

(...)

Pois bem, das informações apresentadas na planilha transcrita, verifica-se que **os valores relativos ao mês de outubro de 2009 do imobilizado foram devidamente considerados na base de cálculo dos créditos para ambas as contribuições, PIS e COFINS**.

O mesmo cálculo foi realizado pelo Auditor-fiscal no mês de novembro, conforme planilhas acostadas aos autos, confirmando o acerto da autoridade administrativa e desfazendo a afirmação da Impugnante.

Assim, **os cálculos estão corretos**, diante da perfeita aplicação dos percentuais contemplados em lei de 1,65% para a contribuição para o PIS e de 7,6% para a COFINS. (fl. 385)

Nesse contexto, por falta de contestação da análise feita pela DRJ, devidamente fundamentada, nega-se provimento a essa parte do recurso.

§ 3º O montante do crédito a que se referem o caput e o § 1º deste artigo será determinado mediante aplicação, sobre o valor das mencionadas aquisições, de alíquota correspondente a:

I - 60% (sessenta por cento) daquela prevista no art. 2º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e no art. 2º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os produtos de origem animal classificados nos Capítulos 2, 3, 4, exceto leite in natura, 16, e nos códigos 15.01 a 15.06, 1516.10, e as misturas ou preparações de gorduras ou de óleos animais dos códigos 15.17 e 15.18;

III. Conclusão.

Diante do exposto, vota-se por afastar a preliminar de nulidade e, no mérito, por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, observados os demais requisitos da lei, nos seguintes termos:

a) reversão da glosa de créditos decorrentes dos seguintes serviços: : (i) recepção e expedição, (ii) movimentação de carga e descarga, (iii) braçagem, (iv) taxas administrativas, (v) paletização, (vi) monitoramento, (vii) unitização, (viii) vestir ou despir estoniquetes, (ix) recuperação de frio, (x) transbordo, (xi) serviços de crossdocking e (xii) vistoria, observados os demais requisitos da lei, dentre os quais terem tais serviços sido tributados e prestados por pessoas jurídicas domiciliados no País;

b) apuração do crédito presumido da agroindústria com base na alíquota de 60%, relativamente às receitas de exportação.

É o voto.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis