



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 11080.728406/2012-76  
**Recurso** Voluntário  
**Resolução nº** **3201-003.204 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 25 de agosto de 2021  
**Assunto** DILIGÊNCIA  
**Recorrente** SERRA MORENA CORRETORA EIRELI  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, converter o julgamento do Recurso em diligência para que a autoridade fiscal, considerando o objeto social do Recorrente que abrange a prestação de serviços na condição de operador portuário, esclareça a não abordagem, no item “1” do Relatório de Ação Fiscal que fundamenta a atuação, do direito a crédito de insumos (bens e serviços) aplicados na atividade de prestação de serviços, conforme autoriza o inciso II do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, cuja disciplina não se restringe à produção ou fabricação de produtos destinados à venda. Vencida a Conselheira Mara Cristina Sifuentes que rejeitou a realização de diligência para julgar o mérito do Recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Hécio Lafeté Reis.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mara Cristina Sifuentes – Relatora

(documento assinado digitalmente)

Hécio Lafeté Reis – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Hécio Lafeté Reis, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Mara Cristina Sifuentes, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Laércio Cruz Uliana Junior, Márcio Robson Costa, Paulo Roberto Duarte Moreira e Lara Moura Franco Eduardo (suplente convocada). Ausente o Conselheiro Arnaldo Diefenthaeler Dornelles.

## **Relatório**

Por bem descrever os fatos reproduzo o relatório que consta no acórdão DRJ:

Contra a empresa acima qualificada foram lavrados, em 03/07/2012, os autos de infração a seguir especificados, relativos aos anos-calendário 2008, 2009 e 2010:

Fl. 2 da Resolução n.º 3201-003.204 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 11080.728406/2012-76

| TRIBUTO   | FOLHAS  | PRINCIPAL<br>(R\$) | JUROS<br>(R\$) | MULTA<br>(R\$) | TOTAL<br>(R\$) |
|-----------|---------|--------------------|----------------|----------------|----------------|
| COFINS    | 170-174 | 147.637,28         | 46.756,45      | 110.728,00     | 305.121,73     |
| PIS/PASEP | 226-231 | 32.052,96          | 10.153,82      | 24.039,75      | 66.246,53      |

2. De acordo com as descrições dos autos de infração da COFINS e do PIS/PASEP, incidência não cumulativa padrão, foi apurada *INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES*, conforme relatório de ação fiscal (fls. 182-194).

3. De acordo com o Relatório de Ação Fiscal, a empresa, que atua na comercialização de produtos agrícolas, incluiu indevidamente na base de cálculo dos créditos dos referidos tributos despesas sem amparo legal (bens e serviços):

3.1. Serviços sem direito a crédito (vedação legal): Despesas relativas a expurgo de matérias primas, limpeza de armazéns, serviços de supervisão e controle

3.2. Despesas com a aquisição de produtos sujeitos à alíquota zero (armazenagem e frete na aquisição):

4. A capitulação legal encontra-se destacada no auto de infração, assim como a multa de ofício aplicada no patamar de 75%.

#### DA IMPUGNAÇÃO

5. Cientificada do lançamento e inconformada, a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 294-331, em 01/08/2012, alegando, em síntese:

5.1. Preliminar - Cerceamento do Direito de Defesa: Alega que o relatório não especificou, individualmente, a razão que fundamentou cada glosa e nem a origem a qual se vincula (prestação de serviços, receitas de locação de equipamentos e armazéns ou à comercialização de mercadorias ou produtos).

5.2. Que é empresa que atua no ramo de comercialização, importação, exportação de produtos agrícolas, prestação de serviços na condição de Operadora Portuária, prestação de serviços de armazenagem, carga e descarga de produtos, inclusive com beneficiamento para posterior comercialização, tudo conforme previsto e especificado no Contrato Social.

5.3. Que, por se tratar de produtos de origem agrícola e por estes se destinarem, principalmente, à alimentação humana, demanda constantes e rigorosos serviços de expurgo e limpeza nos locais de armazenagem, assim como nos meios de transporte, inclusive com agentes químicos apropriados.

5.4. Que à empresa terceirizada e especializada é imputado o encargo de supervisão, controle, limpeza, conservação manutenção dos locais de armazenagem e dos meios de transporte.

5.5. Que, além dos elencados, opera um complexo conjunto de equipamentos, tais como guindastes, silos, esteiras/pontes, etc. necessários à prestação de serviços dirigidos a terceiras empresas (operadora portuária), equipamentos que são movidos por energia elétrica, óleo diesel ou outro combustível.

5.6. Que o processo operacional da empresa, o qual *sequer industrializa produtos apenas compra e revende*, não pode ser comparado ao de uma empresa comercial típica, que apenas compra suas mercadorias já acomodadas em caixas lacradas, *sem necessidade de quaisquer custos adicionais*.

Fl. 3 da Resolução n.º 3201-003.204 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 11080.728406/2012-76

5.7. Que a glosa efetuada apenas avaliou os custos rejeitados sob a ótica de uma atividade apenas, visto que a empresa atua também como operadora portuária em portos do RS e SC.

5.8. Quanto à separação dos custos glosados em dois anexos individualizados, que tal separação não se justifica, pois todos os custos correspondem a insumos de serviços.

5.9. Mesmo que as glosas sejam legais, que os lançamentos não podem prosperar, pois possuía saldo credor originado de créditos vinculados à importações (fls. 191/192 e 249/250) suficientes para absorver as pretensas glosas, o que, inclusive, foi realizado com a COFINS (fls. 192/193), não havendo nada exigir de tributos.

A manifestação foi julgada pela DRJ Recife, acórdão n.º 11-68.164, de 16/06//2020, improcedente.

Cientificada a empresa apresentou Recurso Voluntário, onde alega, em síntese:

- nulidade por cerceamento do direito de defesa. A auditoria fiscal ignorou que os custos que propiciaram os créditos glosados decorreram de duas atividades fim, comércio de cereais e prestação de serviço, e os autos não informam qual o motivo da glosa de cada custo;

- indevida glosa sobre custos voltados:

- à atividade de prestação de serviços;

- à atividade comercial;

- produtos sujeitos à alíquota zero;

- da compensação do créditos glosados com créditos de importação.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Mara Cristina Sifuentes, Relatora.

O presente recurso é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade por isso dele tomo conhecimento.

Inicialmente é preciso esclarecer que a fiscalização efetuou procedimento fiscal abrangendo os anos de 2008 a 2010, resultando no processo n.º 11080.728406/2012-76, onde foi incluído o auto de infração para os anos de 2008, 2009 e 2010 relativo aos créditos tributários apurados que deixaram de ser pagos em virtude de glosa de créditos indevidos pleiteados pela empresa.

Como restei vencida na proposta inicial de julgamento do mérito, passo a explanar sinteticamente os pontos abordados, já que não foram objeto de julgamento de mérito.

**Preliminar. Cerceamento do Direito de Defesa.**

Fl. 4 da Resolução n.º 3201-003.204 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 11080.728406/2012-76

A recorrente assenta o pleito de nulidade por cerceamento do direito de defesa em dois pontos, a auditoria fiscal ignorou que os custos que propiciaram os créditos glosados decorreram de duas atividades fim, comércio de cereais e prestação de serviço, e os autos não informam qual o motivo da glosa de cada custo.

Alega que se o fisco tivesse dividido os custos de acordo com a receita bruta, em vez de separar em serviços sem direito a crédito e bens utilizados como insumos sem direito a crédito, poderia ser suprida a omissão que está impossibilitando a regular defesa.

A empresa exerce as atividades de comercialização, importação e exportação de produtos agrícolas, e prestação de serviços de operadora portuária conforme esclarecido após intimada:

SERRA MORENA CORRETORA EIRELI, atua nos ramos de comercialização, importação e exportação de produtos agrícolas e de prestação de serviços na condição de Operadora Portuária, que envolve a prestação de serviços de armazenagem, de carga e descarga e de transporte de produtos importados por terceiros.

E os custos voltados à prestação de serviços têm menos restrições legais para o aproveitamento de créditos das contribuições, do que os custos voltados para a atividade comercial.

Argumenta que o acórdão recorrido explanou que era dever da autuada apresentar, por meio de documentação contábil e fiscal, contratos, etc... as relações e o quantum interligado aos valores de créditos glosados, mas que ela, via defesa administrativa, não poderia realocar os custos dentro dos autos.

Seguindo as normas contábeis e fiscais debitou os custos pertinentes às mercadorias adquiridas para revenda à conta de estoque, e os custos relativos a serviços prestados a terceiros foram debitados às contas específicas. Pela descrição da conta é possível identificar quais custos correspondem às atividades, comerciais ou prestação de serviços.

### **Do mérito. Glosa de créditos.**

Inicialmente é preciso esclarecer que o procedimento fiscal utilizou conceitos já ultrapassados de insumo, mas que estavam vigentes à época da emissão do despacho decisório, e o acórdão de piso, como foi proferido posteriormente, já utilizou os conceitos que levam em conta a aplicação dos critérios de essencialidade e relevância para o processo produtivo, conforme Parecer Normativo Cosit/RFB n.º 5, de 17/12/2018, a partir do RE STJ n.º 1.221.170/PR.

A recorrente inicia seu recurso solicitando a juntada dos processos, para votação conjunta, já que o auto de infração consta no processo n.º 11080.728406/2012-76.

A recorrente informa que os gastos não foram avaliados sob a ótica de custos nas atividades de prestação de serviços, razão pela qual considerou todos os custos arrolados vinculados a mercadorias adquiridas para revenda, estas, na maior parte do período sujeitas à alíquota zero.

Fl. 5 da Resolução n.º 3201-003.204 - 3ª Seção/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 11080.728406/2012-76

Também alega que foi indevida a glosa dos custos relacionados às mercadorias adquiridas para revenda, tais como, fretes, transbordo, despesas com desembarço, expurgo, pesagem, frete sobre movimentação interna, material e serviço para limpeza de armazéns, manutenção de equipamentos, etc., que integram o custo de aquisição desses bens. Os custos glosados estão relacionados à aquisição do trigo, principal produto comercializado pela recorrente.

Os débitos exigidos no auto de infração não merecem prosperar, já que estão extintos pela compensação efetuada pelo próprio autuante. A empresa acumulava saldos credores de créditos incidentes na importação de bens, tais créditos, conforme mostram as planilhas, sempre foram superiores às pretensas glosas. Apresenta erros nas planilhas finais de apuração da fiscalização.

No relatório fiscal consta que a autuada procede a aquisição e comercialização de produtos agrícolas tais como, trigo, alpiste, arroz, feijão, lentilha e outros.

Questionada sobre seu processo produtivo, principais insumos e sua utilização, e também quais produtos acabados são vendidos, a recorrente informa que:

- é uma empresa atuante nos ramos de comercialização, importação, exportação de produtos agrícolas, prestação de serviços de armazenagem, carga e descarga de produtos. E em determinadas situações o produto é beneficiado para posterior comercialização.

- importa, principalmente o trigo, e comercializa no mercado interno. Também faz pequenas aquisições no mercado interno para comercialização.

- possui armazéns próprios e contratados de terceiros, prestando serviço as seus clientes e armazenando seus produtos próprios.

- atua como operadora portuária, executando carga, descarga, recepção, pesagem, movimentação e expedição dos produtos, possuindo equipamentos próprios para execução da prestação de serviços.

Quanto aos insumos assim descreve sua utilização:

- contrata e aluga armazéns devendo ser considerados como insumos os gastos de manutenção, conservação e limpeza;

- possui equipamentos movidos a energia elétrica, óleo diesel;

- os equipamentos necessitam de manutenção;

- considera como insumo os fretes para aquisições e venda dos produtos;

- contrata serviço de transporte para movimentação de produtos do navio para o armazém, ou entre armazéns, e também transporte fluvial;

- utiliza serviços terceirizados para supervisão, controle, limpeza, conservação e manutenção da prestação de serviços.

Fl. 6 da Resolução n.º 3201-003.204 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 11080.728406/2012-76

### **Serviços sem direito a crédito.**

A empresa apurou créditos calculados sobre os seguintes serviços, de acordo com o anexo I do Relatório Fiscal:

- limpeza de armazéns;
- supervisão e controle;
- frete sobre compra – movimentação do trigo;
- frete sobre compras de mercadorias para revenda;
- fretes diversos;
- fretes hidroviários;
- expurgo;
- marítimos;
- coleta de resíduos sólidos;
- análises;
- manutenção;
- aluguel de armazém;
- armazenagem, expedição, pesagem;
- classificação e vistoria embarcações;
- manuseio container;
- logísticos; despacho aduaneiro; estiva
- guincho;
- manuseio de fertilizantes;
- manutenção de guindastes e equipamentos;
- serviços diversos;
- seguro.

Além dos serviços acima enumerados, consta também o material de limpeza usado no serviço de limpeza e material de embalagem.

...

Fl. 7 da Resolução n.º 3201-003.204 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 11080.728406/2012-76

A recorrente realiza atividade comercial, revenda de mercadorias, e prestação de serviços, de armazenagem, carga e descarga de produtos como ela mesmo afirma. É atua como operadora portuária, executando carga, descarga, recepção, pesagem, movimentação e expedição dos produtos.

Não consta nos autos que a recorrente tenha beneficiado produtos no período.

Quanto a atividade de prestação de serviços, a recorrente foi intimada a apresentar demonstrativo com todas as receitas auferidas, além de listagem dos maiores clientes, e livro fiscal do ISS onde constam as receitas com serviços, dentro outros documentos solicitados. Em resposta apresentou anexo II, VII e IX.

No anexo II consta que ocorreu durante o ano entradas com vendas de serviços, sem detalhar a que serviços se refere. Nos maiores clientes constam somente empresas que adquiriram produtos.

### **Dos cálculos dos tributos.**

Insurge-se a recorrente contra a cobrança do auto de infração. Para ela os débitos exigidos no auto de infração não merecem prosperar, já que estão extintos pela compensação efetuada pelo próprio autuante. A empresa acumulava saldos credores de créditos incidentes na importação de bens, tais créditos, conforme mostram as planilhas, sempre foram superiores às pretensas glosas. Apresenta erros nas planilhas finais de apuração da fiscalização.

### **Conclusão**

Pelo exposto conheço do recurso voluntário, e voto pelo julgamento do mérito do recurso.

(documento assinado digitalmente)

Mara Cristina Sifuentes

### **Voto Vencedor**

Conselheiro Hélcio Lafetá Reis, Redator designado.

Tendo sido designado pelo presidente da turma para redigir o voto vencedor no julgamento do Recurso Voluntário destes autos, reproduzo na sequência o entendimento que prevaleceu na ocasião, adotado pela maioria do Colegiado.

Compulsando os autos, constata-se que o lançamento de ofício decorreria em parte da glosa de créditos da contribuição não cumulativa relativos à aquisição de serviços considerados pela Fiscalização como não enquadráveis no conceito de insumo, por não serem aplicados na fabricação de produtos destinados à venda.

O Recorrente se identifica como uma empresa privada que atua nos ramos de comercialização, importação, exportação de produtos agrícolas, prestação de serviços na condição de operadora portuária, prestação de serviços de armazenagem, carga e descarga de produtos, inclusive com beneficiamento para posterior comercialização.

Fl. 8 da Resolução n.º 3201-003.204 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 11080.728406/2012-76

No contrato social, o objeto social da empresa encontra-se registrado da seguinte forma:

#### IV - OBJETO SOCIAL

##### CLÁUSULA 4ª.

Que constitui o objeto social da empresa:

- a) a comercialização de produtos em geral;
- b) a exploração por conta própria do ramo de **transporte de cargas** via terrestre, fluvial e lacustre;
- c) navegação fluvial, marítima e de apoio portuário;
- d) **corretagem de produtos agrícolas em geral**;
- e) importação e exportação de produtos em geral;
- f) **armazenagem de cereais em geral, por conta própria e de terceiros**;
- g) **operadora portuária**;
- h) carga e descarga de embarcações, trens e caminhões;
- i) participação em outras sociedades, nas quais tenha interesses comerciais ou simples investimento;
- j) **industrialização e/ou beneficiamento de grãos em geral**;
- k) industrialização de adubos e fertilizantes;
- l) comércio de adubos e fertilizantes, corretivos e insumos agrícolas em geral;
- m) importação de produtos destinados à alimentação animal;
- n) **locação de equipamentos**;
- o) comércio atacadista de madeira e produtos derivados;
- p) **fabricação de artefatos diversos de madeira, exceto móveis**;
- q) **estacionamento de veículos**;
- r) testes e análises técnicas;
- s) apoio à produção florestal;
- t) a extração de madeira em floresta plantada;
- u) o cultivo de pinus;
- v) o cultivo de eucalipto. (destaques nossos)

Verifica-se que, além de atuar no comércio de produtos em geral, inclusive agrícolas, a empresa presta serviços e beneficia produtos destinados à venda.

No Anexo I do Relatório da Ação Fiscal, encontram-se identificados os serviços cujos créditos foram glosados, destacando-se os seguintes: serviços de limpeza de armazéns,

Fl. 9 da Resolução n.º 3201-003.204 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 11080.728406/2012-76

frete sobre movimentação interna de trigo, serviço de expurgo, material de limpeza utilizado nos armazéns, coleta de resíduos sólidos, armazenagem de trigo, classificação e vistoria etc.

A Fiscalização, amparada no inciso II do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, glosou os créditos referentes aos serviços adquiridos, por considerar que eles não haviam sido utilizados como insumos na fabricação de bens destinados à venda.

Eis alguns trechos do relatório fiscal:

O contribuinte supra mencionado apurou créditos das contribuições para a Cofins decorrentes da não cumulatividade, calculados sobre despesas relativas a expurgo de matérias primas, limpeza de armazéns, serviços de supervisão e controle, entre outros listados em relação anexa, o que é vedado pela legislação pois não se enquadram no conceito de serviços utilizados como insumos, tão pouco os produtos químicos utilizados são **insumos aplicados ou consumidos na fabricação de produtos destinados à venda**.

(...)

Quanto aos serviços utilizados na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, foram enquadrados como insumos pela supracitada Instrução Normativa SRF nº 247, de 2002, os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, **aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto**.

Conforme se extrai dos excertos supra, a glosa dos créditos decorreu da constatação de que os bens e serviços utilizados como insumos não foram aplicados na produção ou fabricação de bens destinados à venda.

Contudo, conforme se verifica do referido dispositivo legal, transcrito a seguir, os bens e serviços passíveis de se enquadrarem como insumos geram direito a crédito também quando aplicados na prestação de serviços e não somente, como registrou a Fiscalização, quando consumidos na fabricação de bens, *verbis*:

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

(...)

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

Considerando os serviços que foram glosados, identificados em parte acima, é possível constatar que são verossímeis os argumentos do Recorrente no que tange ao seu enquadramento como insumos aplicados na prestação de serviços (serviços portuários, serviços de armazenagem, carga e descarga de produtos etc.), não se encontrando suporte normativo à restrição feita pela Fiscalização.

Nesse contexto, necessitando os autos de esclarecimentos adicionais, a turma julgadora decidiu, por maioria, converter o julgamento em diligência à repartição de origem, para que a autoridade fiscal, tendo-se em conta o objeto social do Recorrente, que abrange a

Fl. 10 da Resolução n.º 3201-003.204 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 11080.728406/2012-76

prestação de serviços, esclareça a não abordagem, no item “1” do Relatório de Ação Fiscal que fundamenta a atuação, do direito a crédito de insumos (bens e serviços) aplicados na atividade de prestação de serviços, conforme autoriza o inciso II do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, cuja disciplina não se restringe à produção ou fabricação de produtos destinados à venda.

Havendo necessidade, o Recorrente deverá ser intimado a prestar esclarecimentos adicionais, bem como produzir novos elementos de provas que se mostrarem necessários à elucidação dos fatos, como livros, notas fiscais, contratos etc.

Ao final da diligência, deverá ser elaborado relatório conclusivo abarcando os seus resultados, que deverão ser cientificados ao Recorrente, sendo-lhe oportunizado o prazo de 30 dias para se se manifestar, após o quê os autos deverão retornar a este CARF para prosseguimento.

É o voto.

(assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis