



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 12585.000152/2010-48  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3201-006.109 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 24 de outubro de 2019  
**Recorrente** BUNGE FERTILIZANTES S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2009

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. 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.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE.

Indefere-se o pedido de diligência/perícia quando se trata de matéria passível de prova documental a ser apresentada no momento da manifestação de inconformidade e quando todos os elementos dos autos são suficientes a formação da convicção do julgador.

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

Ano-calendário: 2009

PIS/COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMO. CONCEITO.

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).

PIS/COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMO. CONCEITO. PALETES. ESTRADOS. EMBALAGEM. CRITÉRIOS. DIREITO AO CRÉDITO.

No regime não cumulativo das contribuições o conteúdo semântico de insumo é mais amplo do que aquele da legislação do imposto sobre produtos industrializados (IPI) e mais restrito do que aquele da legislação do imposto sobre a renda (IRPJ), abrangendo os bens e serviços que integram o custo de produção. A respeito de paletes, estrados e semelhantes encontrando-se preenchidos os requisitos para a tomada do crédito das contribuições sociais especificamente sobre esses insumos, quais sejam: i) a importância para a preservação dos produtos, uma vez que são utilizados para embalar seus produtos destinados à venda, de modo a garantir que cheguem em perfeitas condições ao destino final; ii) seu integral consumo no processo produtivo,

protegendo o produto, sendo descartados pelo adquirente e não mais retornando para o estabelecimento da contribuinte; deve ser reconhecido o direito ao crédito.

**PIS/COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS. TRANSPORTE DE CARGA. DIREITO AO CRÉDITO.**

Estão aptos a gerarem créditos das contribuições os bens e serviços aplicados na atividade de transporte de carga e resíduos, passíveis de serem enquadrados como custos de produção.

**PIS/COFINS. FRETE. LOGÍSTICA. MOVIMENTAÇÃO CARGA.**

Os serviços de movimentação interna de matéria-prima durante o processo produtivo geram direito ao crédito.

**INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. FRETE ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA PESSOA JURÍDICA. DIREITO A CRÉDITO.**

Na sistemática de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, há possibilidade de creditamento na modalidade aquisição de insumos e na modalidade frete na operação de venda, em relação aos dispêndios com serviços de transporte suportados pela pessoa jurídica no deslocamento de produtos acabados ou em elaboração entre os seus diferentes estabelecimentos.

**NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. AQUISIÇÃO DE BENS E SERVIÇOS NÃO SUJEITOS AO PAGAMENTO DA CONTRIBUIÇÃO. VEDAÇÕES DE CREDITAMENTO.**

É vedada a apropriação de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep em relação a bens e serviços adquiridos em operações não sujeitas à incidência ou sujeitas à incidência com alíquota zero ou com suspensão dessa contribuição, independentemente da destinação dada aos bens ou serviços adquiridos.

É vedada a apropriação de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep em relação a bens e serviços adquiridos em operações beneficiadas com isenção e posteriormente:

- a) revendidos; ou
- b) utilizados como insumo na elaboração de produtos ou na prestação de serviços que sejam vendidos ou prestados em operações não sujeitas ao pagamento dessa contribuição.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para reconhecer os créditos sobre os gastos com: a) Aquisição de Aminos "Fubá de Milho"; b) Bens classificados no capítulo 25 da TIPI; c) Embalagens big bags; d) Insumos Referentes à Aquisição Madeira; e) Insumos Variados e Diversos Diretamente Aplicados na Produção (apenas para os dois grupos de insumos referidos no tópico da decisão); f) Locação de Maquinários Diretamente Aplicados na Produção; e, finalmente, g) Fretes Atrelados ao Transporte de Insumos.

(documento assinado digitalmente)

CHARLES MAYER DE CASTRO SOUZA - Presidente

(documento assinado digitalmente)

LEONARDO CORREIA LIMA MACEDO - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Roberto Duarte Moreira, Tatiana Josefovicz Belisario, Leonardo Correia Lima Macedo, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Hélcio Lafetá Reis, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Laércio Cruz Uliana Junior e Charles Mayer de Castro Souza (Presidente).

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário, e-fls. **520/579**, contra decisão de primeira instância administrativa, Acórdão n.º **16-76.082 - 6ª Turma da DRJ/SPO**, e-fls. **465/4**, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade.

O relatório da decisão de primeira instância descreve os fatos dos autos. Nesse sentido, transcreve-se a seguir o referido relatório:

- 1. A interessada acima qualificada apresentou Pedido Eletrônico de Ressarcimento de COFINS não-cumulativa - mercado interno, referente ao 1º trim/2009, no PER/DCOMP n.º 21655.96004.031209.1.1.11-3055 (fls. 04/08 - observe-se que os números de folha mencionados no presente processo referem-se sempre à numeração digital), no montante de R\$ 10.461.319,47.*
- 2. Vinculadas ao pedido de ressarcimento, transmitiu as seguintes Declarações de Compensação – DCOMP, conforme fls. 248/255: - 28742.10387.180411.1.3.11-1696, - 24549.11156.290411.1.3.11-3331.*
- 3. A fim de analisar o direito creditório pleiteado, foi efetuado procedimento fiscal de diligência pela Equipe Especial de Auditoria da DERAT-SPO, no qual foram enviadas intimações solicitando esclarecimentos/documentos à contribuinte.*
- 4. Após a análise dos documentos e informações apresentados pela interessada, a DERAT-SPO/DIORT/EQAUD proferiu o Despacho Decisório de fls. 256/269, no qual indeferiu o Pedido de Ressarcimento e, conseqüentemente, não homologou as Declarações de Compensação e ele vinculadas.*
- 5. Na referida decisão constam os PER/DCOMP referentes ao crédito analisado, e as informações: de que a empresa atua na produção de fertilizantes, calcário para correção do solo, componentes para nutrição animal e produtos químicos; da legislação aplicada; dos documentos examinados; sobre apuração das receitas de mercado interno e externo, apuração da proporcionalidade, e da base de cálculo; de que não foram considerados os valores informados nos arquivos sem o número da nota fiscal e/ou com descrição contendo o texto “aguardando cancelamento” ou sem a identificação do produto ou serviço; sobre conceitos de bens e serviços utilizados como insumo; sobre*

*aquisições de produtos classificados nos capítulos 25 e 31 da TIPI e suas matérias-primas.*

6. Ainda, da referida decisão, extrai-se as seguintes informações sobre a análise de créditos:

▪ *Bens utilizados como insumos:*

*Compras: Da relação apresentada excluiu-se as despesas dos produtos tributados à alíquota zero classificados nos capítulos da Tipi 31 (fertilizantes), 25 (corretivo de solo), 11.03 (fubá de milho). Também foram excluídas as despesas com embalagens do tipo big bag, barras de metal, óleo diesel (utilizado para frota própria ou de terceiros e não utilizado no processo produtivo), gás GLP utilizados em empilhadeira e gás natural e outros por não se enquadrarem no conceito de insumo;*

*Aditivos de moagem; Explosivos P.J. País; Combustíveis e Lubrificantes (contas 4223006; 4223002; 4223001): Os valores foram informados nos arquivos sem o número da nota fiscal e/ou com descrição contendo o texto “aguardando cancelamento”. Não foram considerados os créditos por falta de identificação e por não se enquadrarem no conceito de insumo, por não serem utilizados diretamente no processo produtivo e sim em etapas anteriores;*

*Água Aplicada na Produção (4222002): Foram aceitas as notas fiscais relacionadas e devidamente identificadas;*

*Demais Mats Aux. PJ País (4223007): Não foram aceitas as despesas com cal e madeira por não se enquadrarem no conceito de insumo;*

*Água e Esgoto (4361001): Os valores foram informados nos arquivos sem o número da nota fiscal e/ou com descrição contendo o texto “aguardando cancelamento”.*

*Mats. Aux. Prod. PJ País (4371002): Os valores foram informados nos arquivos sem o número da nota fiscal e/ou com descrição contendo o texto “aguardando cancelamento”.*

*Combust. E Lubrificantes (4371001): Não se enquadram no conceito de insumos não sendo utilizados diretamente na produção (thinner; óleo; gasolina; óleo diesel; graxa;*

*óleo de freio e gás GLP);*

*Demais Materiais (4351017): Não se enquadram no conceito de insumos e não sendo utilizados diretamente na produção (Trincha, trena, silicone, querosene, tinta spray, peças para ar condicionado, torneira para bebedouro; antena de veículo; lâmpada, selo Imetro, etc);*

*Mat Manut Elétrica PJ País ( 4351009): Não se enquadram no conceito de insumos.*

*Não se trata de peças de reposição e serviços empregados diretamente na produção ou fabricação de bens. (Lâmpadas, bateria, resistência de chuveiro, radio Motorola, conduites, lanterna, pilha, fio telefônico, capa, soquete de lâmpada, tomada,*

*fusível, ventiladores, luminárias de emergência, etc. Não foram considerados os créditos;*

*Mats Manut Instrum. P. J. Pais (4351010): Foram aceitas as notas fiscais relacionadas e devidamente identificadas;*

*Mats Manut Mecânica PJ (4351011): Foram glosadas despesas com ferramentas diversas, gás GLP para empilhadeira, saco plástico para limpeza, pá de lixo, trena e outros por não se enquadrarem no conceito de peças de manutenção.*

*Mats Manut Civil P.J (4351012): Glosado integralmente - Esta conta não se trata de peças de reposição e serviços empregados diretamente na produção ou fabricação de bens. Não há previsão legal para créditos com despesas de manutenção de construção civil.*

*Mats Manut Produção P.J Pais (4351013): Foram glosadas despesas de isolantes térmicos, cimento refratário, tijolo refratário, concreto, manta de fibra por não se enquadrarem de peças de manutenção.*

*Mats Parada Fábrica PJ País (4351016): Os valores foram informados nos arquivos sem o número da nota fiscal e/ou com descrição contendo o texto “aguardando cancelamento”. Não foram considerados os créditos;*

▪ *Serviços utilizados como insumo:*

*Serv Prestados Prod. PJ (4221001): Foram glosados os seguintes serviços por não se tratarem de serviços empregados diretamente na produção e não se enquadrarem no conceito de insumo: carregamento; expedição; cabotagem; topografia; limpa fossa;*

*dragagem; amostragem de mina; perfuração; fabricação de brita, sondagem, serviço de amostragem e pesquisa;*

*Carga e descarga PJ (4221003): Os valores foram informados nos arquivos sem o número da nota fiscal e/ou com descrição contendo o texto “aguardando cancelamento”. Por definição esta atividade não se enquadra no conceito de bens e serviços utilizados como insumo;*

*Corte e Carregamento PJ (4221004): Serviços de corte de lenha, escavação e movimentação de minério por definição não se enquadram no conceito de bens e serviços utilizados como insumo. Nesta conta também não foram consideradas as despesas de locação de equipamentos especiais que por falta de apresentação de contratos não foi possível a comprovação de que se trata efetivamente de aluguel de máquina ou equipamento;*

*Corpos Moedores PJ País (4223003): Os valores foram informados nos arquivos sem o número da nota fiscal e/ou com descrição contendo o texto “aguardando cancelamento”;*

*Reagentes PJ País (4223004): Os valores foram informados nos arquivos sem o número da nota fiscal e/ou com descrição contendo o texto “aguardando cancelamento”;*

**Serv. Manut. Parada Fábrica PJ País (4351006):** Os valores foram informados nos arquivos sem o número da nota fiscal e/ou com descrição contendo o texto “aguardando cancelamento”;

**Carga e descarga (4352006):** Serviços de carga e descarga e movimentação de materiais diversos não se enquadram no conceito de bens e serviços utilizados como insumo;

**Demais Serviços PJ (4351007):** Foram glosadas despesas de serviços de manutenção de equipamentos de escritório, refrigeração e comunicações, reforma/teste de extintor, manutenção de equipamentos de segurança e serviço de corte e lenha. A referida conta trata-se de serviços não ligados diretamente a área de produção não se enquadrando no conceito de bens e serviços utilizados como insumo;

**Serv Manut Elétrica P.J País (4351001) :** Foram aceitas as notas fiscais relacionadas pela empresa.

**Serv Manut Instrum. P.J País (4351002):** Foram aceitas as notas fiscais relacionadas pela empresa, excluído os serviços sem identificação;

**Serv Manut Mecânica P.J País (4351003):** Foram glosados despesas com compras de auto peças, serviços de monitoramento, andaimes, vidraçaria e gases industriais por tratar-se de serviços não ligados diretamente a área de produção não se enquadrando no conceito de bens e serviços utilizados como insumo;

**Serv Manut Civil P.J País (4351004):** Serviços de manutenção em edificações não tem direito a crédito, sendo esta conta contábil glosada integralmente. Não há previsão legal para créditos com despesas de manutenção de construção civil;

**Serv Manut Prod PJ País (4351005):** Foram aceitas as notas fiscais relacionadas pela empresa;

**Serv. Manut. PJ País (4351008) :** Os valores foram informados nos arquivos sem o número da nota fiscal e/ou com descrição contendo o texto “aguardando cancelamento”;

**Demais serviços PJ País (4352009):** Despesas diversas como assinatura mensal, serviço controle de praga, serviço de assessoria técnica, recarga de extintores, serviço de coffee break, serviços de segurança do trabalho, telefone, rádio, serviços de locação sem comprovação, etc., foram glosadas por falta de previsão legal não se enquadrando no conceito de bens e serviços utilizados como insumo. Também foram glosadas as despesas sem identificação do tipo de serviço;

**Exploração de Jazidas (4385012); Movimentação – Equipamentos (4385049) e Movimentação – Terceiros (4385050):** Os valores foram informados nos arquivos sem o número da nota fiscal e/ou com descrição contendo o texto “aguardando cancelamento”, sendo que estas atividades não se enquadram no conceito de insumo;

▪ **Despesas de Energia Elétrica (4222001 e 4361002):** Consideradas as notas fiscais relacionadas pela empresa.

▪ **Aluguéis de prédios (4385001):** Foram glosadas as despesas de locação de espaços em Hotéis e permanência em estacionamento;

▪ **Despesas de alugueis de máquinas:**

**Aluguel Equipamentos Informática e Equipamentos Alugados PJ Pais (4385052 e 4222003):** Os valores foram informados nos arquivos sem o número da nota fiscal e/ou com descrição contendo o texto “aguardando cancelamento”. Os valores foram glosados.

**Alugueis de Equipamentos (4385002):** A empresa foi intimada em 18/05/2012 e reintimada em 03/04/2013; 24/06/2013 e 02/09/2014 a comprovar através de contratos ou descrição de notas fiscais que se trata efetivamente de aluguéis de máquinas e se for o caso, separar os valores correspondentes a locação e contratação de serviços de mão-de-obra (identificando o tipo de serviço). Somente na última intimação a empresa apresentou dois contratos de empresas que prestaram serviços referente a este período analisado. Analisando o contrato da empresa CRCC CONSTRUCOES E COMERCIO LTDA, CNPJ 67.218.461/0002-97, verificamos tratar-se de serviços de movimentação e valores cobrados por tonelada. Com relação a empresa SUERO TERRAPLENAGEM E LOCACAO, CNPJ 04.548.536/0001-05, verificamos que o objeto do contrato trata-se de carregamento e transporte de borra de enxofre. Desta forma não houve a comprovação de que as notas fiscais relacionadas no arquivo apresentado tratam-se efetivamente de locação ou arrendamento mercantil. Não foram aceitas as despesas de serviços relacionados a escavação, movimentação de insumos, carga e transporte por falta de previsão legal.

▪ **Armazenagem (4385003):** Consideradas as notas fiscais relacionadas pela empresa sendo glosado os serviços de logística por falta de previsão legal e as notas fiscais sem número ou sem identificação do tipo de serviço.

▪ **Frete:** As despesas efetuadas com fretes contratados para o transporte de mercadorias (matérias primas/produtos em elaboração/produtos acabados/embalagens) entre os estabelecimentos da empresa, não integram o conceito de insumo e, portanto, não geram direito à apuração de créditos da Contribuição para o PIS e da Cofins. Tampouco poderiam ser enquadradas no inciso IX, do art. 3º da Lei

nº 10.833/2003, tendo em vista que esse dispositivo trata apenas de frete na operação de venda.

▪ **Frete na venda:** Foram aceitos os fretes de saída de mercadorias identificados como frete de venda, sendo glosados as despesas de fretes de produtos semi acabados (sendo considerados como fretes de transferência) e frete de bonificação ou doação (não sendo considerado como frete de vendas), ambos por falta de previsão legal. Não foram consideradas as notas fiscais relacionadas sem a denominação que permitia identificar o tipo de frete, exaustivamente solicitado nos termos de intimação.

▪ **Frete de compra:** A empresa em atendimento a intimação apenas juntou arquivo contendo valores totalizados por código de setores sem qualquer tipo de identificação solicitada. Foram solicitadas as seguintes informações: - tipo de transporte (compra, venda, transferência ou devolução), data, nome e CNPJ da transportadora, endereço de origem e destino, número do conhecimento, número da fatura, valor da fatura, identificação do tipo de produto transportado (tributado ou não). Face a impossibilidade de identificação do tipo de transporte e do produto transportado, sendo que as matérias primas com alíquota zero não dão direito ao crédito, estendendo-se ao custo do seu transporte, foram glosadas as despesas pleiteadas pela empresa.

▪ **Despesas de Contraprestações de Arrendamento Mercantil (4385004):**

Os valores foram informados nos arquivos sem o número da nota fiscal e/ou com descrição contendo o texto “aguardando cancelamento”. Os valores foram glosados.

▪ **Importação de produtos para industrialização:** Verificou-se que a empresa adquire produtos do exterior para a fabricação de seus bens. Foram analisados os valores lançados na contabilidade fiscal e notas fiscais de entradas de importações, por meio de amostragens sendo aceito os valores declarados.

▪ **Sobre Bens do Ativo Imobilizado (Com Base no Valor de Aquisição ou de Construção):** A empresa em atendimento ao solicitado apresentou planilha de aquisição de bens com data de incorporação e número de meses de depreciação e descrição do imobilizado. Foram considerados com direito a crédito os bens diretamente utilizados na produção de bens destinados a venda. Foram glosadas despesas relacionadas a moveis e utensílios e equipamentos de informática por se tratarem de bens utilizados em áreas administrativas ou comerciais. Segue em anexo planilha “depreciação 2008” com a relação das despesas creditadas/glosadas (aba “Total ativos 31\_12\_2008”) e consolidado por data de aquisição (aba “consolidado”).

▪ **Devolução de vendas:** Não houveram valores declarados.

▪ **Valor Devido a compensar-ressarcir:** Após a apuração das receitas, o cálculo das contribuições devidas no período e apuração dos créditos segue quadro final com valor devido a compensar/ressarcir:

AUDITORIA FISCAL Crédito Disponível Ressarcimento ou  
Compensação OUTUBRO DE 2008 0,00 NOVEMBRO DE 2008  
0,00 DEZEMBRO DE 2008 1.420.980,26 **Total Trimestre**  
1.420.980,26

7. Cientificada da decisão em 27/04/2015 (fl. 185), a contribuinte apresentou a Manifestação de Inconformidade de fls. 187/233 em 27/05/2015 (fl. 186)

alegando, em síntese, que:

7.1 Destaca ser tempestiva a manifestação de inconformidade.

7.2 Preliminarmente, alega a nulidade do Despacho decisório, afirmando que o mesmo incorre em vício insanável, tornando-o completamente insubsistente, ao passo que parte de premissa equivocada, que resultou na glosa de créditos provenientes de insumos de COFINS para efeitos do pedido de ressarcimento e compensações analisados.

7.3 Remete ao item 3 do Despacho Decisório, no qual está expresso que "A EMPRESA ATUA NA PRODUÇÃO DE FERTILIZANTES, CALCÁRIO PARA CORREÇÃO DO SOLO, COMPONENTES PARA NUTRIÇÃO ANIMAL E PRODUTOS QUÍMICOS".

7.4 Cita o artigo 3º do Estatuto Social da Manifestante, o qual prevê que "A Sociedade tem por objeto: (a) a extração, a fabricação, o beneficiamento, a industrialização, importação, exportação e comercialização de fertilizantes e outros materiais, inclusive minerais, tais como fosfatos, matérias-primas, produtos e subprodutos, para agricultura e pecuária...".

7.5 Desse modo, todas as despesas e custos necessários ao processo de exploração, extração, fabricação, beneficiamento e industrialização de minérios, compõem o custo de produção da Manifestante, etapa essencial na sua cadeia produtiva, sendo que os gastos aplicados aos processos são típicos insumos da atividade da mineração.

7.6 negligenciando tal informação e desconhecendo a integralidade dos processos produtivos da Manifestante, a fiscalização fazendária não reconheceu insumos provenientes dessas atividades "...por não serem utilizados diretamente no processo produtivo e sim em etapas anteriores".

7.7 é a própria Manifestante quem faz a extração do minério e todo o processo de beneficiamento da rocha fosfática, conforme será infra detalhado, não sendo uma etapa anterior, mas a própria cadeia produtiva da Manifestante!

7.8 Em outros itens, a autoridade fazendária sequer justificou o motivo da glosa, simplesmente sustentando que o itens/produtos "não se enquadram no conceito de insumo".

7.9 Portanto, o desprezo da integralidade da cadeia produtiva da Manifestante resultou em diversas glosas de créditos provenientes de custos próprios da atividade de mineração, gastos esses que configuram insumos e geram créditos para efeitos da COFINS.

7.10 Inicialmente, também importa observar que o crédito tributário lançado pela autoridade fazendária está absolutamente decaído, e, portanto, extinto, tendo em vista o transcurso de lapso temporal superior ao quinquênio legalmente previsto para a constituição dos tributos sujeitos ao chamado lançamento por homologação.

7.11 No presente caso, cuida-se de pedido de ressarcimento de COFINS, mercado interno, referente ao 1º trimestre de 2009, no montante de R\$ 10.461.319,47, formalizado no pedido de

*ressarcimento (PER) n.º 21655.96004.031209.1.1.11-3055, transmitido em 03.12.2009.*

*7.12 Sabe-se que a COFINS é tributo sujeito ao lançamento por homologação... Assim sendo, com fundamento no § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional, e com base em precedentes judiciais e administrativos que pacificaram a matéria, o crédito tributário lançado de ofício em virtude da reconstrução da base de cálculo da contribuição do 1º trimestre de 2009, está absolutamente decaído, haja vista o transcurso de lapso temporal superior ao quinquênio legalmente previsto entre a data da ocorrência dos fatos geradores e a constituição do crédito tributário, que ocorreu em 05/10/2015 com a intimação da Manifestante por meio do presente despacho decisório.*

*7.13 Cita decisão do antigo Conselho de Contribuintes.*

*7.14 Mesmo que se considere a data da transmissão do pedido de ressarcimento para se dizer que formalizado o pedido de crédito, ou seu auto-lançamento, em 03.12.2009, o despacho decisório deveria ter sido realizado até o dia 03.12.2014, jamais em 05.10.2015, com a intimação da Manifestante do despacho decisório em causa.*

*7.15 Trata da cadeia produtiva, informando que a Manifestante atua em todas as etapas da produção de fertilizantes, que é composto de uma série de processos e operações que se iniciam com a exploração, extração, mineração e processamento da rocha fosfática, passando por processos químicos e vão até a entrega do produto final: fertilizantes, calcário para correção do solo e componentes para nutrição animal.*

*7.16 Passa então a descrever detalhadamente as etapas de produção, incluindo imagens e fluxogramas (fls. 291/302), destacando-se os seguintes trechos:*

*A produção de fertilizantes fosfatados se inicia com a extração do fósforo do solo, pelo processo de mineração e beneficiamento da rocha fosfática, na qual está presente na forma de apatita (cristais finos, que contém o elemento fósforo).*

*A apatita é o princípio da cadeia produtiva desencadeada nas minas da Manifestante.*

*A extração segue etapas de desmonte, ou detonação, única forma de tirar a rocha do solo... Após a extração dos blocos de rochas, estas são levadas à britagem, em que pedras com mais de um metro cúbico de volume são reduzidas a 25 centímetros. Essa é a britagem primária... Em seguida é feita a britagem secundária, em que o diâmetro dos blocos de minério contendo apatita chega a metros de 2,5 centímetros.*

*Os grãos seguem para seu beneficiamento... Nesse momento é que entram em cena os moinhos, cujo objetivo é fazer a moagem (imagem esquerda abaixo) para que os grãos triturados fiquem finos como areia. Assim, após a moagem, o minério, agora em forma de polpa (mistura de sólidos e água), precisa ser liberado de*

*algumas impurezas para aumentar a concentração de fósforo. Para isso, é feita uma primeira separação pelo desmagnetizador.*

*A polpa, agora livre de magnetita, que é estocada e, quando possível, vendida para a indústria de cimento. Nesse sentido inicia-se o processo de deslamagem, em que ocorre sua "limpeza", pois, na realidade, a lama existente na composição da polpa é fina, mas precisa ser separada e retirada do circuito industrial para não prejudicar o processo de flotação.*

*A purificação da apatita ocorre no processo de flotação e é a mais eficiente tecnologia para concentração dos minérios de fósforo... pois consegue separar a polpa relutante da moagem de outros minerais contaminantes aos quais ela se mantinha associada. O calcário é o principal subproduto da flotação da mina de Cajati/SP, fonte de cálcio para os produtos de nutrição animal e excelente corretivo dos solos agrícolas.*

*O procedimento de flotação consiste em moer os grãos triturados de rocha e colocá-la em um meio líquido onde as partículas com maior concentração de fósforo são agrupadas por processo físico e químico. Ar, água, produtos originados pelo processamento de grãos, como os ácidos graxos da soja, e os amidos de milho são elementos utilizados na flotação.*

*Após esse processo de beneficiamento, ocorre a acidulação e mistura. Isto é, um processo químico, usando o ácido sulfúrico com o objetivo de solubilizar o fósforo para que ele possa ser absorvido pelas plantas e pelos animais. O fósforo que estava no concentrado torna-se mais solúvel depois da ação do ácido sulfúrico, obtido a partir do enxofre.*

*Da apatita processada com ácido sulfúrico é obtida toda uma cadeia de produtos, entre eles, o ácido fosfórico e sulfato cálcio hemidrato (gesso)*

*produzidos pela Manifestante em Cajati/SP, depois de purificado, o ácido fosfórico está pronto para ser usado na fabricação de produtos para alimentação animal ou para consumo humano (em segmentos como a o de alimentos, bebidas, têxtil e farmacêutico).*

*Outros produtos, como o Superfosfato Simples (SSP) e o Superfosfato Triplo (TSP), matérias-primas dos fertilizantes fosfatados, também podem ser obtidos a partir da reação da apatita com ácido sulfúrico e ácido fosfórico, respectivamente.*

*inicia-se o processo de industrialização para produção de itens para nutrição animal, com o Fosfocálcio, que é a base para a fabricação de suplementos de bovinos e ração para ave e suínos.*

*Após a desfluorização, realizada através de um sistema de evaporação, o ácido fosfórico fica ainda mais puro e concentrado... Em um segundo momento, o calcário separado da apatita durante a flotação, é adicionado ao ácido fosfórico.*

*As matérias-primas são encaminhadas a um reator e misturadas para que sejam transformadas em fosfatos de cálcio. Dependendo da quantidade de cada uma delas, são obtidos os fosfatos bicálcicos ou monocálcicos.*

*Após a etapa de reação, os produtos seguem para cura, período de espera para término das reações químicas. Os próximos passos são a secagem e a moagem, de onde saem na forma de pó, ou seguem para a granulação, destinada à fabricação dos fosfatos microgranulados.*

*Nesse ponto do processo, a concentração de fósforo dos produtos respeita formulações específicas: a 18%, destinadas principalmente à chamada linha branca, que atende à demanda dos fabricantes de sal mineral para bovinos e a indústria de rações. A concentração de 20% tem como destino principal a indústria de rações para aves e suínos, e a linha de suplementos protéicos e energéticos para bovinos.*

*7.17 Para análise do direito creditório, a fiscalização fazendária deixou de reconhecer maior partes dos lançamentos realizados nas contas que discrimina às fls. 303/304 por diversos motivos, dentre os quais: itens/materiais que supostamente não se enquadram no conceito de insumo, despesas dos produtos supostamente tributados à alíquota zero e lançamentos sem o número da nota fiscal e/ou com descrição contendo o texto "aguardando cancelamento", suposta ausência de identificação do fornecedor ou serviços, madeira, fretes.*

*7.18 passamos a demonstrar que todas as despesas utilizadas pela Manifestante em seu pedido de ressarcimento são, em verdade, custos que integram seus processos produtivos de mineração, produção de adubos e fertilizantes, gerando créditos legítimos de COFINS.*

*7.19 Com relação à glosa de créditos de insumos supostamente sujeitos à alíquota zero destaca a expressão "exceto os produtos de uso veterinário" para esclarecer que aí está o equívoco da fiscalização fazendária, ao passo que, analisando os lançamentos em que houve a glosa dos créditos de COFINS no período, de fato são produtos classificados na TIPI na posição 2507.00.10 - Caulim (calino) e 3105.20.00 — Adubos (fertilizantes) minerais ou químicos, que contenham os três elementos fertilizantes: nitrogênio (azoto), fósforo e potássio, itens esses, destinados à nutrição animal, ou seja, produto de uso veterinário.*

*7.20 O caulim ou caulino é um minério composto de silicatos hidratados de alumínio, com características especiais e uso na industrialização de plásticos, pesticidas, rações, produtos alimentícios, farmacêuticos, fertilizantes e outras variedades. Quando da sua aplicação para industrialização de itens de nutrição animal (um dos processos da cadeia produtiva da Manifestante) há incidência de PIS/COFINS, sendo que não há que se falar em insumo com alíquota zero.*

*7.21 O mesmo ocorre com a aquisição pela Manifestante de fosfatos classificados na posição 3105.20.00, pois quando o item é aplicado na industrialização de produtos de nutrição animal, ou seja, uso veterinário (sendo considerado uma vitamina para bovinos de corte, cães, gatos), há incidência de PIS/COFINS.*

7.22 Portanto, temos que o não reconhecimento do pedido de ressarcimento referente aos itens supostamente não tributados destacados no "item 2.a - Compras" do r.

despacho decisório não subsiste, eis que houve a tributação dos insumos adquiridos para produção de itens destinados ao uso veterinário, resultando na legitimidade do crédito de COFINS perquirido e fretes atrelados ao transporte desses materiais.

7.23 todas as despesas e custos necessários aos processos de exploração, extração, fabricação, beneficiamento e industrialização de minérios, bem como produção de adubos, fertilizantes e itens de nutrição animal compõem o custo de produção da Manifestante, sendo uma série de processos que configuram etapas essenciais na sua cadeia produtiva, considerando-se, dessa forma, os gastos aplicados aos processos, típicos insumos das atividades correspondentes.

7.24 Considerando-se toda a cadeia produtiva da Manifestante, a utilização da expressão "insumo" tem gerado divergências na sua interpretação para efeitos de creditamento de PIS e COFINS, tendo em vista que as fiscalizações fazendárias, desconhecendo o início dos processos produtivos com a lavra da rocha fosfática até a aplicação dos produtos no campo, adota exegese restritiva proveniente das IN's SRF n.ºs 404, de 12 de março de 2004 e 247, de 21 de novembro de 2002, que têm considerado que para efeitos de créditos de PIS e a COFINS a acepção própria do IPI.

7.25 diferentemente do IPI, em que a conceituação de insumo está vinculada ao produto do processo de industrialização, na contribuição ao PIS e na COFINS, o conceito relaciona-se à atividade que dá lugar à formação de receita da pessoa jurídica, segundo critério material eleito pela legislação, sendo assim uma hipótese de conceito aberto, aferível de acordo com cada caso concreto.

7.26 o conceito de insumos na legislação da COFINS e igualmente, do PIS, compreende a soma de todas as despesas incorridas, necessárias para o desenvolvimento das atividades comerciais do contribuinte, ou seja, essenciais para a geração da RECEITA a ser tributada, não podendo sofrer limitações.

7.27 Cita doutrina e decisões do CARF, para corroborar seu entendimento.

7.28 Especificamente para o caso em tela e melhor compreensão da etapa inicial dos processos produtivos da Manifestante desconsiderados pela fiscalização fazendária atinentes exploração, extração, fabricação, beneficiamento e industrialização de minérios, para a produção de adubos, fertilizantes e itens de nutrição animal, a Manifestante obteve um laudo do CETEM - Centro de Tecnologia Mineral do Ministério da Ciência e Tecnologia em que é decomposto todas as atividades em relação à lavra da rocha fosfática em uma das minas que a Manifestante explora (doc. 07).

7.29 Referido laudo traz uma série de especificações técnicas, gastos e itens que são utilizados nessa etapa inicial da cadeia produtiva, outrora desprezada pela fiscalização.

7.30 Em seguida, analisa o grupo de lançamentos sobre os quais a fiscalização procedeu a glosa, para demonstrar a aplicação no processo produtivo da Manifestante e respectiva participação direta ou indireta na composição da sua receita tributável/processo produtivo. Da referida análise, seguem os trechos abaixo:

▪ **Da Indevida Glosa de Créditos de Insumos Referentes a Aquisição de Aminas "Fubá de Milho" o "fubá de milho" é um reagente utilizado na flotação de minério de ferro.**

Esse processo é ilustrado no fluxograma da página 14 da presente Manifestação de Inconformidade, não subsistindo, dessa forma, as glosas referentes a aquisição da amina destacada aplicada na etapa indispensável de flotação de seu processo produtivo.

▪ **Da Indevida Glosa de Créditos de Insumos Referentes a Aquisição de Embalagens do tipo Big Bag** embalagens do tipo Big Bag... embalagens para o acondicionamento do produto objeto de industrialização é insumo para efeitos da legislação de PIS/COFINS. Cita decisão judicial.

O produto beneficiado já misturado é descarregado no silo das ensacadeiras, passando antes por uma peneira e depois ensacado em ensacadeiras e transportado por esteira até o caminhão. O processo do ensaque é feito por processo semi-eletrônico, neste estágio é conferido o peso constantemente e tirado amostra de todo o caminhão.

Quando o material processado é para ser expedido em BigBag's, o produto passa na peneira e é transportado até um silo onde fica esperando a programação para dosagem através de painel de dosagem, após este procedimento cai por gravidade na balança com capacidade para 1000 kg e após pesagem cai por gravidade através de um designador até válvula de entrada do Big Bag. O carregamento do Big Bag se dá diretamente no caminhão devido a segurança na operação e um perfeito acomodamento da embalagem na carroceria.

O fluxograma dessa etapa essencial da cadeia produtiva da Manifestante está ilustrado no fluxograma presente na página 19 da presente Manifestação de Inconformidade, e, ainda, as características das embalagens do tipo Big Bag estão no arquivo anexo (doc 08).

Assim sendo, fica evidente que as embalagens do tipo Big Bag são utilizadas pela Manifestante no processo de comercialização de seus produtos, servindo de transporte para os fosfatados, nitrogenados e ureias, a granel, por ela fabricados, considerando-se ainda que embalagens integram o custo de produção da Manifestante, configurando, dessa forma, legítimo o insumo para efeitos de permitir o ressarcimento dos créditos de COFINS

▪ **Da Indevida Glosa de Créditos de Insumos**

**Referentes a Aquisição Madeira** compra do insumo madeira, notadamente itens classificados na TIPI com o código 4401.30.00 - Serragem, desperdícios e resíduos, de madeira, mesmo aglomerados em toras, briquetes, pellets ou em formas semelhantes e 4401.10.00 - Lenha em qualquer estado.

conforme cadeia produtiva... após a "filtração de ultrafinos" ocorre a secagem.

Na etapa de secagem de concentrado apatítico tem-se um conjunto secador, tipo flashdryer, composto das seguintes unidades: a) sistema de manuseio e preparação de lenha picada, que inicia com o transporte de lenha desde o estoque central até a alimentação do gerador de gases; b) sistema de geração de gases com queima de lenha e produção de gases quentes até a entrada desses gases no tubo secador. O sistema é constituído de fornalhas; c) sistema de alimentação de concentrado; d) sistema de secagem e recuperação de poeira; e) sistema de silos para estocagem; f) sistema para carregamento dos silos de concentrado seco; g) sistema de descarga pneumática dos silos, que possibilita a transferência do produto dos silos para caminhões ou vagões.

Dessa forma, verifica-se a lenha de eucalipto, as toras de madeiras e afins são itens utilizados diretamente no processo produtivo da Manifestante, especialmente nas fornalhas, para sua alimentação e geração de gases, compondo o custo da etapa essencial do processo produtivo consistente na secagem, gerando, com isso, créditos legítimos de COFINS na aquisição desses insumos...

▪ **Da Indevida Glosa de Créditos de Insumos Referentes a Lançamentos Sem Número de Nota Fiscal e/ou com Descrição Contendo o texto "Aguardando Cancelamento"** Ocorre, que o texto "aguardando cancelamento" refere-se a despesas diversas efetivamente ocorridas pela Manifestante e que, no momento da sua escrituração contábil houve algum erro de parametrização do sistema, principalmente por conta da migração para o sistema SAP, gerando essa divergência.

Todas as glosas referem-se à aquisição de insumos (produtos químicos, explosivos, madeiras, etc.) efetivamente aplicados no processo produtivo da Manifestante, como pode ser identificado pela numeração do NCM do produto, ou ainda pela codificação na tabela do ISS ante o serviço prestado, ou até mesmo pelo próprio lançamento contábil.

Cita exemplos, nos quais informa que:

Apesar do motivo para glosa constar como "aguardando cancelamento", no sistema da Manifestante a operação está devidamente identificada como "Óleo Ácido Graxo". O grupo da mercadoria é "Coletores", logo, este material é utilizado no setor produtivo presente na conta contábil "Materiais Auxiliares de Produção" (fl. 319)

Apesar do motivo para glosa constar como "aguardando cancelamento", no sistema da Manifestante a operação está devidamente identificada como sendo o material "Sais", logo, este

*produto químico é utilizado na produção, presente na conta contábil "Material Auxiliares de Produção (fl. 320)*

*Além disso, todos os lançamentos com algum registro equivocado foram corrigidos, conforme exemplos por amostragem, anexadas a presente defesa (doc. 09).*

▪ ***Da Indevida Glosa de Créditos de Insumos Variados e Diversos Diretamente Aplicados na Produção*** no entendimento da fiscalização fazendária, a glosa dos créditos na aquisição de itens e serviços variados e diversos, cujo motivo da glosa foi "definição", não seriam utilizados diretamente no processo produtivo, não se enquadrando na definição ou conceito de insumo previsto na legislação.

*Nesse rol encontramos o hipoclorito de sódio - cloro líquido, óleo diesel GR, óleo diesel metropolitano 500PPM, rocha fosfática remoída úmida, rocha fosfática 36%, soda cáustica base líquida, biodiesel BR metropolitano S500, Dietilenoglicol Oxiteno, gás liquefeito do petróleo - GLP - 20 Kg e 45Kg, gás natural liquefeito - OLP, dentre outros insumos.*

*a fiscalização fazendária, desconhecendo os processos produtivos da Manifestante, não considerou a atividade de mineração, em que é empregado grande parte dos insumos citados, notadamente como reagentes químicos, no processo de agregação da polpa na flotação da apatita, aeração, aditivos de moagem, etc. Observe-se estudo que demonstra a utilização desses insumos nos processos produtivos de mineração (doc. 10).*

*também foram indevidamente glosados combustíveis e lubrificantes diversos utilizados em empilhadeiras, escavadeiras e caminhões da própria Manifestante ou terceiros contratados para o transporte dos minérios dentro do complexo fabril.*

*O mesma atecnia fazendária é observada nas glosas dos créditos atinentes à aquisição pela Manifestante de serviços de pesquisa, escavação, carregamento e transporte terrestre de matéria-prima (minérios), inclusive transporte por cabotagem fluvial e ferroviário, serviços de sondagem e pesquisa topográfica e corte de lenha, todos os procedimentos são indispensáveis para a consecução do objeto social da Manifestante e representam maior parte das glosas efetuadas pela fiscalização, que não detém menor expertise técnica para avaliação das atividades desenvolvidas pela Manifestante.*

*Nas imagens e o fluxograma das páginas 10 e 11 da presente defesa é possível vislumbrar que os referidos insumos, além de necessários e indispensáveis nos complexos processos produtivos da Manifestante, especialmente na etapa inicial com a elaboração do plano de exaustão de lavra da rocha fosfática até seu beneficiamento, são aplicados e consumidos diretamente em seu processo produtivo.*

▪ ***Da Indevida Glosa de Créditos de Insumos Decorrentes da Locação de Maquinários Diretamente Aplicados na Produção*** deixou de reconhecer no pedido de ressarcimento, as despesas com

*a locação de maquinários, diretamente aplicados na produção, sob a justificativa de que não houve comprovação de que as notas fiscais nos arquivos apresentados no curso do procedimento fiscalizatório tratavam-se efetivamente de locação ou arrendamento mercantil.*

*Assim, não foram aceitas as despesas na locação de equipamentos diversos relacionados a escavação, movimentação de insumo, carga e transporte por falta de previsão legal...*

*Nesse rol encontramos despesas com locação principalmente de Pás Carregadeiras CAT 93 8G c 924G; escavadeiras hidráulicas CAT 320DL; Munks com e sem operador, rompedores hidráulicos em retroescavadeiras, além de equipamentos diversos utilizados nos processos iniciais de lavra da rocha fosfática...*

*independentemente da forma do negócio jurídico realizado, se por locação ou por arrendamento mercantil, fato é que a Manifestante arcou com respectivo custo de produção consistente na locação dos maquinários essenciais na sua cadeia produtiva, sendo legítimo o aproveitamento dos créditos correspondentes.*

*A Manifestante apresenta ainda uma série de contratos de locação de materiais, por vezes acompanhado da prestação de serviços técnicos atrelados à consecução do seu objeto social (doc. 11), sendo que todos os gastos vinculados são legítimos insumos!*

**▪ Da Indevida Glosa de Créditos de Fretes Atrelados ao Transporte de Insumos** *deixou de reconhecer os créditos de fretes em compras e vendas, alegando a impossibilidade de identificação do tipo de transporte e do produto transportado, sendo que, no entendimento da fiscalização fazendária, sem essas informações não é possível confirmar a legitimidade do crédito correspondente pleiteado no pedido de ressarcimento.*

*Por outro lado, o r. despacho decisório também glosou o créditos de COFINS não cumulativo em relação aos fretes no transporte de matérias-primas supostamente com alíquota zero, as quais não dão direito ao crédito correspondente.*

*Primeiramente, causa estranheza o fato de ora a mercadoria transportada ser possível de identificação (caso das matérias-primas com alíquota zero), ora não ser possível de identificação (caso dos créditos sobre fretes).*

*Causa surpresa pois a planilha fornecida pela Manifestante e acostada aos autos do procedimento fiscalizatório contempla um total de 76.698 operações de transporte (devidamente separadas em entradas e saídas) com frete atrelado às operações, bem como a divisão em 47 colunas com todas as informações necessárias para identificação do quanto solicitado pela fiscalização, observe-se: Empr. — empresa - Bunge*

*Fertilizantes; Cen. - centro de custo - filial da Bunge Fertilizantes; Data Emiss. - Data de emissão do frete; Data Ingress. - data de ingresso - data de escrituração da operação; Transp. - código da transportadora; CNPJ — CNPJ da transportadora;*

*Nome - nome da transportadora; Tipo Docto - tipo de documento - fatura, conhecimento de transporte rodoviário de carga, etc; Doc. Frete - documento do frete;*

*Serie — série do frete; N.º NF - número da nota fiscal do produto transportado; Serie - série da nota fiscal do produto transportado; VI. Frete - valor do frete; ZFRN; Pedágio - se o transporte envolveu a cobrança de pedágio; Líquido; ICMS Pago; ISS; ISS Retido; SEST/SENAT; Aj. Custo - ajuda de custo; IRPF; Adiant. - se houve adiantamento; Quebra; INSS; PIS/COFINS; Seguro; Data de pa; Tipo de Or;*

*Denominação - tipo de transporte — pedido de transferência de estoque, venda nacional normal, remessa nacional à ordem, remessa nacional de entrada futura, etc;*

*CIAv; Denominação - produto acabado, semi-acabado: Material - código do produto transportado; N.º Doc. Ad.; Ano; N.º doc. Qui; ZREF/ZVNN/ZRYO/ZRYF/ZRAO; PIS;*

*COFINS; dentre de outras codificações facilmente identificáveis por quem atua no ramo de transporte, todas registradas no sistema SAP na contabilidade da Manifestante.*

*Cita exemplos de lançamentos glosados (fls. 326/328).*

*Dessa forma, pela própria planilha fornecida pela Manifestante é possível distinguir qual o tipo de transporte cujo frete corresponde (entrada por compra / pedido de transferência de estoque ou saída por venda nacional normal / remessa nacional à ordem / remessa nacional de entrada futura, etc.) e o produto transportado (denominação — produto acabado / semi-acabado e descrição do material).*

*Sabido que a legislação não diferencia o produto acabado do produto semi-acabado, segundo inteligência do inciso IX do artigo 3.º da Lei 10.833/2003, tem-se que a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação ao frete da operação de venda, sendo irrelevante, dessa forma, de se tratar de um produto acabado ou um produto semi-acabado, bastando que estes sejam tributados, como de fato foram, como destacado no tópico IV. 1 da presente Manifestação de Inconformidade.*

*7.31 requer o conhecimento e acolhimento da presente Manifestação de Inconformidade, julgando-a inteiramente procedente para o fim reconhecer legítimo crédito de COFINS não cumulativa, objeto do pedido de ressarcimento, referente ao 1.º Trimestre de 2009, homologando-se, assim, integralmente as compensações dos débitos declarados.*

*7.32 protesta a Manifestante pela juntada de eventual documentação adicional que porventura se faça necessária, bem como apresentação de novos esclarecimentos e conversão do julgamento em diligência, especialmente para que haja perícia técnica acerca dos processos que compõem a integralidade de sua cadeia produtiva, caso assim se entenda imprescindível, tudo de forma a possibilitar a mais justa e correta composição da presente demanda.*

*7.33 requer que todas as publicações, notificações, intimações e comunicações pertinentes aos atos do presente feito sejam endereçadas, exclusivamente, ao advogado Dr. Marcos Ferraz de Paiva, inscrito na OAB/SP sob o n.º 114.303, com escritório na Rua Padre João Manuel, n.º 755, 8º andar, bairro Cerqueira César, São Paulo - SP, CEP 01411-001.*

*8. Os documentos apresentados com a manifestação de inconformidade encontram-se juntados às fls. 331/460.*

*9. É o relatório.*

O Acórdão n.º **16-76.082 - 6ª Turma da DRJ/SPO** está assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009

DESPACHO DECISÓRIO. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Somente se reputa nulo o despacho decisório nas hipóteses previstas no art. 59, II, do Decreto n.º 70.235/1.972.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. DECADÊNCIA. NÃO OCORRÊNCIA

Alegações de decadência do crédito tributário lançado, com base no § 4º do art. 150 do CTN, não se fundamentam, quando o processo em análise trata de pedido de ressarcimento e declarações de compensação.

CITAÇÃO DE JURISPRUDÊNCIA, DECISÕES ADMINISTRATIVAS E DOUTRINA.

No julgamento de primeira instância, a autoridade administrativa observará apenas a legislação de regência, assim como o entendimento da Receita Federal do Brasil (RFB) expresso em atos normativos de observância obrigatória, não estando vinculada às decisões administrativas ou judiciais proferidas em processos dos quais não participe a interessada ou que não possuam eficácia erga omnes, e nem a opiniões doutrinárias sobre determinadas matérias.

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. APRESENTAÇÃO DE PROVAS.

A manifestação de inconformidade deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações da defesa, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual (artigos 15 e 16 do o Decreto n.º 70.235/1972).

DILIGÊNCIA E PERÍCIA.

Consideram-se não formulados os pedidos de diligência e perícia que deixam de atender aos requisitos previstos em lei.

INTIMAÇÃO VIA POSTAL. DOMICÍLIO DO SUJEITO PASSIVO. ENDEREÇO DIVERSO. IMPOSSIBILIDADE.

Indefere-se o pedido de endereçamento de intimações e demais publicações por via postal exclusivamente em nome do advogado da interessada, em razão de inexistência de previsão legal de intimação em endereço diverso do domicílio tributário do sujeito passivo.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 2009

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMO.

A pessoa jurídica sujeita à incidência não-cumulativa da COFINS pode descontar da contribuição apurada, créditos calculados sobre valores correspondentes a insumos, assim considerados os bens utilizados na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País, que sofram

alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado. São também considerados insumos, os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação de bens destinados à venda. (Lei nº 10.833/2003, arts. 2º e 3º; e IN SRF nº 404, de 2004, art. 8º).

Os dispêndios relacionados às etapas anteriores à produção ou fabricação dos bens destinados à venda não podem ser enquadrados no conceito de insumo, pois se referem a bens e serviços que não incidem diretamente sobre o produto destinado à venda.

**NÃO-CUMULATIVIDADE. AQUISIÇÃO SUJEIRA À ALÍQUOTA ZERO. CRÉDITO. INEXISTÊNCIA.**

O valor da aquisição de bens ou serviços sujeitos à alíquota zero não dá direito a crédito a ser descontado na apuração da COFINS na modalidade não-cumulativa. (art. 3º, § 2º, inciso II da Lei nº 10.833/2003)

**NÃO-CUMULATIVIDADE. EMBALAGENS “BIG BAG”. CRÉDITOS. INEXISTÊNCIA.**

O conceito de insumo abrange somente as embalagens de apresentação, que se incorporam ao produto durante o processo de fabricação, agregando-lhe valor. As despesas com embalagens do tipo “big bag” não geram créditos na apuração da COFINS não-cumulativa, pois são integradas após a industrialização dos produtos, e se destinam apenas à armazenagem e transporte, sem que haja a incorporação desses bens durante o processo produtivo.

**NÃO-CUMULATIVIDADE. DESPESAS COM COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES. CRÉDITO. EMPREGO DIRETO NA PRODUÇÃO DE BENS DESTINADOS À VENDA.**

As despesas com combustíveis e lubrificantes pagas a pessoa jurídica domiciliada no País somente geram direito a crédito para desconto na apuração da COFINS não-cumulativa, se comprovado o emprego direto na prestação de serviços ou na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

Inconformada, a ora Recorrente apresentou, no prazo legal, Recurso Voluntário, por meio do qual, requer que a decisão da DRJ seja reformada, reforçando boa parte dos argumentos apresentados na primeira instância e fazendo os seguintes pedidos:

#### **V – DA CONCLUSÃO E DO PEDIDO**

*Diante do exposto, restou demonstrada e comprovada a insustentabilidade do v. Acórdão recorrido, na medida em que:*

*(i) Evidente a nulidade do Despacho Decisório (imotivado) ao deixar de visualizar a integralidade da cadeia produtiva da Recorrente, relegando para segundo plano as atividades de lavra de rocha fosfática desenvolvidas em sua cadeia produtiva;*

*(ii) Operou-se a decadência no que se refere a possibilidade de reconstrução da base creditória objeto do pedido de ressarcimento (1º trimestre de 2009), ocorrida em 10.2015, com a intimação da Recorrente do Despacho Decisório em discussão e, assim, “...a pretexto de verificar a existência de saldo a restituir, reabrir a análise de fatos ocorridos em período já abrangido pela decadência...”;*

*(iii) Indevida a segmentação das atividades desenvolvidas pela Recorrente em: “fase inicial” ou “etapa anterior” e “fase final” ou “etapa posterior” do processo produtivo, eis que inexiste base legal para segregar as atividades da Recorrente e, assim,*

*reconhecer como legítimo somente os créditos em uma das etapas ou fases;*

*(iv) Partiu de premissa equivocada acerca do conceito de insumo para a hipótese concreta dos autos e as atividades desenvolvidas pela Recorrente, revelando-se legítimo os créditos objeto do pedido de ressarcimento integralmente comprovado.*

*Acolhido e provido o presente Recurso com fundamento em (i), (ii) ou (iii), a consequência deverá ser a declaração de integral insubsistência do Despacho Decisório e consequente homologação das compensações objeto dos autos. Outrossim, acolhido e provido o Recurso com fundamento em (iv), cumpre a esse E. CARF relacionar todas as despesas cujas glosas deverão ser revertidas, pois a Recorrente se insurge contra a glosa de créditos decorrentes de todos os gastos relacionados a sua cadeia produtiva (desde a pesquisa e lavra de rocha fosfática até a entrega dos produtos finais) e não somente aos itens sumarizados no corpo do Recurso.*

*Assim sendo, a Recorrente requer o conhecimento e regular processamento do presente Recurso Voluntário, de modo que lhe seja dado integral provimento para o fim de reconhecer o crédito tributário objeto do pedido de ressarcimento, homologando-se, consequentemente, integralmente as compensações declaradas.*

*Por derradeiro, protesta a Recorrente pela juntada de eventual documentação adicional que se faça necessária, apresentação de novos esclarecimentos, bem como conversão do julgamento em diligência, tudo de forma a possibilitar a mais justa e correta composição da lide.*

O processo foi distribuído a este Conselheiro Relator, na forma regimental.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro LEONARDO CORREIA LIMA MACEDO, Relator.

O recurso atende a todos os requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão pela qual dele se conhece.

Em apertada síntese, trata-se de processo relativo ao reconhecimento de créditos de PIS/COFINS.

A seguir passaremos a análise da peça recursal.

### **Preliminares**

#### **Da Nulidade por Deixar de Analisar a Cadeia Produtiva**

A Recorrente alega a nulidade do despacho decisório por haver deixado de analisar a integralidade da cadeia produtiva.

Não assiste razão a Recorrente.

Sobre a alegação, cumpre reforçar que as hipóteses de nulidade são aquelas previstas no art. 59 do Decreto n.º 70.235/1972.

*Art. 59. São nulos:*

*I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

*II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*

O pedido de nulidade ora analisado não se enquadra em nenhuma dessas hipóteses. Veja jurisprudência do CARF.

*PROCESSUAL. ALEGADA NULIDADE DO ACÓRDÃO RECORRIDO. REFORÇO DE ARGUMENTAÇÃO ERIGIDO PELA DRJ. Não há nulidade no acórdão recorrido quando a turma julgadora não toma fatos ou fundamentos jurídicos distintos daqueles utilizados para embasar a autuação. A invocação de outros dispositivos como reforço de argumento não revela qualquer prejuízo ao contribuinte, não tipificando as hipóteses do art. 59, II, do Decreto 70.235/72. CARF Acórdão n.º 1302-003.338 do Processo 10283.720008/2016-96 Data 22/01/2019.*

Dessa forma, inexistente fundamento para o pedido preliminar de nulidade.

### **Da Decadência**

Inicialmente, em sede de preliminar, a Recorrente alega a decadência com base no § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional.

*Inicialmente, também importa observar que o crédito tributário glosado pela autoridade fazendária está absolutamente decaído, e, portanto, extinto, tendo em vista a homologação tácita das apurações da Recorrente. (e-fl. 523)*

Sobre o assunto, não assiste razão a Recorrente.

Ocorre que a administração tributária pode rever documentos e cálculos para a apuração de certeza e liquidez de créditos, mesmo relativamente a períodos já alcançados pela decadência do direito de lançar tributos. Não há óbice temporal à apuração da certeza e liquidez de direito creditório postulado pelo contribuinte, procedimento que não se confunde com lançamento de ofício.

O prazo decadencial do direito de lançar tributo não rege os institutos da compensação e do ressarcimento e não é apto a obstaculizar o direito de averiguar a liquidez e a certeza do crédito do sujeito passivo e a obstruir a glosa de créditos indevidos tomados pela contribuinte.

Nego provimento.

### **Da Cadeia Produtiva e do STJ Recurso Especial n.º 1.221.170/PR**

Neste tópico a Recorrente faz um relato detalhado de suas atividades no setor de fertilizantes. Comenta quanto a aquisição de diversos bens e serviços que são utilizados no processo produtivo, sendo que, para atuar na extração, fabricação, beneficiamento, industrialização, importação, exportação e comercialização de fertilizantes e outros materiais, inclusive minerais, tais como fosfatos, matérias-primas, produtos e subprodutos, para agricultura e pecuária.

A Recorrente sustenta que a fiscalização glosou os créditos de PIS/COFINS sobre diversas despesas sem analisar efetivamente o processo produtivo.

De forma geral, cabe razão a Recorrente. O STJ, por meio do Recurso Especial nº 1.221.170/PR, em decisão de 22/02/2018, proferida na sistemática dos recursos repetitivos, firmou as seguintes teses em relação aos insumos para creditamento do PIS/COFINS:

*(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.*

Assim, em vista do disposto pelo STJ no RE nº 1.221.170/PR quanto a ilegalidade das Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, bem como da jurisprudência deste CARF, trata-se de analisar se os insumos atendem ou não aos requisitos da essencialidade, relevância ou imprescindibilidade conforme ensinamento do superior tribunal.

A Recorrente alega que fiscalização deixou de reconhecer os créditos em diversas contas contábeis.

*Para efeitos de análise do direito creditório, a fiscalização fazendária deixou de reconhecer maior partes dos lançamentos realizados nas contas contábeis abaixo discriminadas, por diversos motivos, entre os quais destacamos: (i) itens/materiais que supostamente não se enquadram no conceito de insumo (“definição”); (ii) despesas dos produtos supostamente tributados à alíquota zero (“NCM 3105”, “25 corret solo”); (iii) lançamentos sem o número da nota fiscal e/ou com descrição contendo o texto “aguardando cancelamento” (“mat sem descrição”, “AG CANCELAM”); (iv) suposta ausência de identificação do fornecedor ou serviços (“locação sem comprovação”, “sem identificação do fornecedor”, “sem identificação do serviço”); (v) madeira (“madeira”); (vi) fretes:*

*(...) (e-fl. 545)*

Diante do exposto, para fins do julgamento recursal passaremos a análise das exclusões/glosas seguindo a mesma estrutura utilizada pelo julgador de primeira instância, com ajustes em razão do Recurso Voluntário.

## **Do Direito**

### **Glosa de créditos de insumos sujeitos à alíquota zero**

*A justificativa para a fiscalização proceder à glosa de créditos de insumos supostamente sujeitos à alíquota zero está no item 10 do r. despacho decisório combatido, in verbis:*

*10. Por se tratar de empresa fabricante de adubos e fertilizantes, há ainda que se ressaltar que a compra dos produtos classificados no capítulo 31 da TIPI (adubos e*

*fertilizantes e suas matérias primas), e corretivos de solo do capítulo 25, não ensejam a apuração de crédito da contribuição para o PIS e a Cofins não-cumulativos, posto que, de acordo com o art. 1º da Lei nº 10.925/2004, tais produtos tiveram as alíquotas reduzidas a zero e, as Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, alteradas pela Lei nº 10.865/2004, prevêm que as aquisições não sujeitas ao pagamento das referidas contribuições não dão direito a crédito, conforme descrito a seguir: (...)*

*(e-fl. 541)*

Sob essa categoria foram glosados valores referentes a aquisições de produtos tributados a alíquota zero.

Dentro deste grupo de produtos, a Recorrente defende que a fiscalização errou ao glosar produtos de uso veterinário que dariam direito ao crédito. Nessa linha de raciocínio argumenta que os produtos classificados nos códigos da NCM/TIPI 2507.00.10 – Caulim (caulino) e NCM/TIPI 3105.20.00 – Adubos (fertilizantes) minerais ou químicos, que contenham os três elementos fertilizantes: nitrogênio (azoto), fósforo e potássio, seriam produtos de uso veterinário, com direito ao crédito.

*Propositadamente destacamos a expressão “exceto os produtos de uso veterinário” para esclarecer que aí está o equívoco da fiscalização fazendária, ao passo que analisando os 12.706 lançamentos, no valor total de R\$ 76.258,98, em que houve a glosa dos créditos de PIS no período, temos que, de fato, são produtos classificados na TIPI na posição 2507.00.10 – Caulim (caulino) e 3105.20.00 – Adubos (fertilizantes) minerais ou químicos, que contenham os três elementos fertilizantes: nitrogênio (azoto), fósforo e potássio, itens esses, destinados à nutrição animal, ou seja, produto de uso veterinário.*

*O caulim ou caulino é um minério composto de silicatos hidratados de alumínio, com características especiais e uso na industrialização de plásticos, pesticidas, rações, produtos alimentícios, farmacêuticos, fertilizantes e outras variedades. Quando da sua aplicação para industrialização de itens de nutrição animal (um dos processos da cadeia produtiva da Recorrente) há incidência de PIS/COFINS, sendo que não há que se falar em insumo com alíquota zero como supôs a fiscalização para a glosa dos milhares de lançamentos escriturados. (e-fl. 542)*

Sobre a assunto, a turma entendeu que apenas os produtos classificados no capítulo 25 NCM/TIPI daria direito ao crédito.

Diante de todo o exposto dou provimento apenas para os bens classificados no capítulo 25 da NCM/TIPI.

### **Glosa de Créditos de Insumos Referentes a Aquisição de Aminos “Fubá de Milho”**

*O r. despacho decisório deixou de reconhecer os créditos de insumos no montante de R\$ 32.936,43, atinentes a 49 lançamentos contábeis, em relação à compra do insumo “fubá de milho”. (e-fl. 554)*

A fiscalização glosou os créditos referentes à aquisição do “fubá de milho” utilizado na etapa de flotação de minério de ferro, ilustrada nos autos. O julgador de primeira instância manteve a glosa com fundamento de utilização do insumo em etapa inicial da produção.

Sobre este ponto cabe razão a Recorrente.

Da leitura dos autos, observo que os amidos de milho são utilizados no procedimento de flotação.

*O procedimento de flotação consiste em moer os grãos triturados de rocha e colocá-la em um meio líquido onde as partículas com maior concentração de fósforo são agrupadas por processo físico e químico. Ar, água, produtos originados pelo processamento de grãos, como os ácidos graxos da soja, e os **amidos de milho** são elementos utilizados na flotação. (e-fl. 494)*

A caracterização de insumo independe da etapa da cadeia produtiva, sendo necessário apenas que atente aos parâmetros de essencialidade, relevância ou imprescindibilidade. Ocorre que da leitura dos autos fica clara a utilização do amido de milho na cadeia de produção.

Diante do exposto dou provimento.

#### **Glosa de créditos Referentes à Aquisição de Embalagens do tipo Big Bag**

*O r. despacho decisório também deixou de reconhecer no pedido de ressarcimento em análise os créditos de COFINS, no 4º trimestre de 2008, referentes aos insumos consubstanciados em embalagens do tipo Bib Bag, por supostamente não se enquadrar no conceitos de insumos.. (e-fl. 556)*

A fiscalização glosou os créditos referentes à aquisição de embalagens do tipo big bags utilizadas para o acondicionamento do produto objeto de industrialização. O julgador de primeira instância manteve a glosa.

Sobre este ponto cabe razão a Recorrente.

As embalagens do tipo big bag, utilizadas em etapas iniciais do seu processo produtivo para o transporte de fosfatados, nitrogenados e ureias, a granel, atendem aos requisitos para a tomada do crédito do PIS/COFINS tendo em vista: i) a importância deles para a preservação dos produtos, uma vez que são utilizados para movimentar cargas; ii) o fato de tais pallets e big bags serem muitas vezes descartados, não mais retornando para o estabelecimento da Recorrente.

Existe jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais nesse sentido.

*DIREITO AO CRÉDITO DAS CONTRIBUIÇÕES NÃO CUMULATIVAS. INSUMOS. Afinando-se ao conceito exposto pela Nota SEI PGFN MF 63/18 e aplicando-se o “Teste de Subtração”, é de se reconhecer o direito ao crédito das contribuições sobre os valores relativos a uniformes e equipamentos de proteção individual, caixas de papelão e **sacos big bag**, correias de transporte, gastos com explosivos, sondagens e custos com a manutenção de empilhadeiras, bombas hidráulicas, material rodante, esteiras, motores, cabos elétricos, mangueiras, iluminação/energização, ligação com as máquinas e*

*equipamentos, suprimento da água em alta pressão, considerando tais itens serem essenciais à atividade do sujeito passivo. CSRF Acórdão n.º 9303-007.785 do Processo 11516.000925/2009-11 Data 11/12/2018.*

As despesas listadas nos autos nessa categoria são essenciais as atividades de produção da Recorrente. Assim, entendo que atendem aos parâmetros de essencialidade, relevância ou imprescindibilidade.

Voto por reverter a glosa dos big bags.

#### **Glosa de Créditos de Insumos Referentes a Aquisição Madeira**

*O r. despacho decisório deixou de reconhecer os créditos de insumos no montante de R\$ 145.002,02, atinentes a 998 lançamentos contábeis, em relação à compra do insumo madeira, notadamente itens classificados na TIPI com o código 4401.30.00 - Serragem, desperdícios e resíduos, de madeira, mesmo aglomerados em toras, briquetes, pellets ou em formas semelhantes e 4401.10.00 – Lenha em qualquer estado. (e-fl. 559)*

A fiscalização glosou os créditos referentes à aquisição de madeira, lenha de eucalipto, utilizadas principalmente na etapa de secagem. Da leitura dos autos, depreende-se que a madeira é especialmente utilizada na alimentação das fornalhas para a geração de gases em etapa essencial ao processo de secagem.

Sobre este ponto cabe razão a Recorrente.

A utilização da madeira é essencialmente para uma etapa da produção e atendem, portanto, aos requisitos para a tomada do crédito do PIS/COFINS. Entendo que a madeira se equipara a outros tipos de combustível utilizados no processo produtivo.

*INSUMOS. CRÉDITOS. CONCEITO O conceito de insumo na legislação referente à Contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS não guarda correspondência com o extraído da legislação do IPI (demasiadamente restritivo) ou do IR (excessivamente alargado). Em atendimento ao comando legal, o insumo deve ser necessário ao processo produtivo (custo de produção), e, conseqüentemente, à obtenção do produto final. Cita-se como exemplo de insumos, no caso analisado, o óleo BPF, o carvão energético, o ácido sulfúrico, o inibidor de corrosão e os serviços de transporte de rejeitos industriais. CARF Acórdão n.º 3301-003.654 do Processo 10280.004605/2006-28 Data 24/05/2017.*

As despesas listadas nos autos nessa categoria são essenciais as atividades de produção da Recorrente. Assim, entendo que atendem aos parâmetros de essencialidade, relevância ou imprescindibilidade.

Voto por reverter a glosa.

#### **Glosa de Créditos Referentes a Lançamentos Sem Número de Nota Fiscal e/ou com Descrição Contendo o texto "Aguardando Cancelamento**

*O r. despacho decisório igualmente não reconheceu os créditos de insumos no montante de R\$ 69.795,97, atinentes a 160 lançamentos contábeis, em relação às compras nos valores*

*informados nos arquivos sem o número da nota fiscal e/ou com descrição contendo o texto “aguardando cancelamento” (e-fl. 561)*

A fiscalização glosou os créditos referentes à lançamentos sem número de nota fiscal e/ou com descrição contendo o texto "aguardando cancelamento".

Da leitura dos autos, verifica-se que este ponto trata da glosa de créditos em virtude de dúvidas quanto a escrituração contábil. A Recorrente alega que os erros de escrituração se devem a migração de sistema informatizado.

O julgador de primeira instância manteve a glosa apoiado em dois fundamentos: a) falta de identificação da etapa da cadeia produtiva; e b) falta de registros ou comprovantes de pagamentos.

Sobre este ponto entendo que não assiste razão a Recorrente.

Quanto ao primeiro fundamento, apesar da caracterização dos insumos independem da etapa da cadeia produtiva, faz-se necessária a análise deles para verificar os parâmetros de essencialidade, relevância ou imprescindibilidade. Ocorre que da leitura dos autos constam apenas poucos exemplos, sem caracterizar uma amostragem relevante. A amostra é insuficiente para dar segurança na concessão do direito ao crédito.

A alegação está, portanto, desprovida de prova robusta que comprove a natureza dos créditos, sendo que o ônus da prova recai sobre a Recorrente que alega ter direito ao crédito.

*PEDIDO RESSARCIMENTO. EXISTÊNCIA DO CRÉDITO ALEGADO. ÔNUS DA PROVA A CARGO DO CONTRIBUINTE. Tratando-se de crédito restituição, ressarcimento ou compensação, o ônus de provar o crédito alegado é do contribuinte, que o reclama, não sendo dever da Administração Tributária produzir tal prova. CARF Acórdão nº 3401-001.582 do Processo 13981.000207/2005-42 Data 01/09/2011.*

Diante de todo o exposto nego provimento.

Já quanto ao segundo fundamento, para os casos de falta de registro ou comprovante de pagamento a glosa também deve ser mantida.

Diante do exposto, voto por negar provimento.

### **Produção**

*O r. despacho decisório também deixou de reconhecer os créditos de diversos e variados insumos no montante de R\$ 4.002.757,29, atinentes a 3.846 lançamentos contábeis, cujo motivo foi classificado como “definição”. (e-fl. 565)*

A Recorrente sustenta que foi indevida a glosa de créditos de diversos insumos utilizados no processo produtivo.

*Nesse rol encontramos o hipoclorito de sódio – cloro líquido (tratamento de água), óleo diesel GR (combustível), óleo diesel metropolitano 500PPM (combustível), rocha fosfática remoída úmida (matéria-prima básica para produção de fertilizantes), rocha fosfática 36% (matéria-prima básica para produção de fertilizantes), soda cáustica base líquida (tratamento de água), biodiesel BR metropolitano S500 (combustível), Dietilenoglicol*

*Oxitenos (tratamento de água), gás liquefeito do petróleo – GLP – 20 Kg e 45Kg, gás natural liquefeito – GLP (combustível), dentre outros insumos. (e-fl.566)*

O julgador de primeira instância negou provimento sob o fundamento de que se tratava de alegações são genéricas, sem especificar a etapa em que os insumos são consumidos ou utilizados.

Sobre este ponto entendo que assiste razão a Recorrente.

De fato a descrição do processo produtivo e os argumentos acostados aos autos são suficientes para dar provimentos aos créditos decorrentes aos seguintes itens:

- hipoclorito de sódio – cloro líquido (tratamento de água);
- óleo diesel GR (combustível);
- óleo diesel metropolitano 500PPM (combustível);
- rocha fosfática remoída úmida (matéria-prima básica para produção de fertilizantes);
- rocha fosfática 36% (matéria-prima básica para produção de fertilizantes);
- soda cáustica base líquida (tratamento de água);
- biodiesel BR metropolitano S500 (combustível);
- Dietilenoglicol Oxitenos (tratamento de água);
- gás liquefeito do petróleo – GLP – 20 Kg e 45Kg; e
- gás natural liquefeito – GLP (combustível)

O crédito independe da etapa da cadeia produtiva, sendo que tais insumos são necessários, relevantes e imprescindíveis para a obtenção do produto final.

A título ilustrativo, o CARF tem jurisprudência sob os combustíveis.

*CRÉDITO SOBRE COMBUSTÍVEIS UTILIZADOS NA FASE AGRÍCOLA. Geram créditos os combustíveis e lubrificantes utilizados em veículos que são empregados diretamente no processo industrial, como aqueles que alimentam as máquinas agrícolas e que transportam os insumos, peças de manutenção e as próprias máquinas, desde que essenciais à atividade. CARF Acórdão n.º 3302-006.736 do Processo 10880.723245/2014-16 Data 27/03/2019*

Diante de todo o exposto voto por dar provimento para reverter as glosas apenas para os itens mencionados neste tópico.

#### **Glosa de Créditos de Insumos Decorrentes da Locação de Maquinários Diretamente Aplicados na Produção**

*O r. despacho decisório também deixou de reconhecer no pedido de ressarcimento, as despesas com a locação de maquinários, diretamente aplicados na produção, sob a justificativa de que não houve comprovação de que as notas fiscais nos arquivos apresentados no curso do procedimento fiscalizatório tratavam-se efetivamente de locação ou arrendamento mercantil. (e-fl. 569)*

A Recorrente questiona em sua peça a glosa de créditos decorrentes da locação de maquinários diretamente aplicados na produção. O julgador de primeira instância nega provimento sob o fundamento de não haver previsão legal para os gastos com movimentação interna de insumos, carga e transporte.

Sobre este ponto entendo que assiste razão a Recorrente.

Da leitura dos autos, verifica-se que trata-se de despesa com locação principalmente de Pás Carregadeiras CAT 938G e 924G; escavadeiras hidráulicas CAT 320DL; Munks com e sem operador, rompedores hidráulicos em retroescavadeiras, além de equipamentos diversos utilizados nos processos iniciais de lavra da rocha fosfática.

De fato a descrição do processo produtivo e os argumentos acostados aos autos são suficientes para dar provimentos aos créditos decorrentes do transporte de insumos na produção. O crédito independe da etapa da cadeia produtiva, sendo que o transporte de insumos é necessário, relevante e imprescindível para a obtenção do produto final.

O CARF tem jurisprudência sob as despesas com aluguel de máquinas, equipamentos e veículos, dando direito ao crédito.

*DESPESAS COM ALUGUEL DE MAQUINAS, EQUIPAMENTOS E VEÍCULOS. DESCONTO DE CRÉDITOS. POSSIBILIDADE. Se o disposto no art. 3º, IV, da Lei 10.833/2003, não restringiu o desconto de créditos da Cofins apenas às despesas de aluguéis de máquinas e equipamentos ao processo produtivo da empresa, não cabe ao intérprete restringir a utilização de créditos somente aos aluguéis de máquinas e equipamentos utilizados no processo produtivo. Concede-se o crédito na locação de veículos utilizados na movimentação de bens relacionados à atividades produtivas da pessoa jurídica. CARF Acórdão nº 3201-003.573 do Processo 13646.000189/2004-29 Data 20/03/2018*

Diante de todo o exposto voto por dar provimento.

### **Glosa de Créditos de Fretes Arelados ao Transporte de Insumos**

*O r. despacho decisório deixou de reconhecer os créditos de fretes em compras e vendas, alegando a impossibilidade de identificação do tipo de transporte e do produto transportado, sendo que, no entendimento da fiscalização fazendária, sem essas informações não é possível confirmar a legitimidade do crédito correspondente pleiteado no pedido de ressarcimento. (e-fl. 572)*

A Recorrente questiona em sua peça a glosa de créditos de fretes atrelados ao transporte de insumos. O julgador de primeira instância nega provimento sob o fundamento que de tais serviços são prestados em etapas iniciais do processo produtivo, sem que sejam aplicados diretamente na produção.

Sobre este ponto entendo que assiste razão a Recorrente.

Da leitura dos autos, verifica-se que são diversos os serviços de carregamento e transporte de matéria prima essenciais a atividade da empresa.

De fato a descrição do processo produtivo e os argumentos acostados aos autos são suficientes para dar provimentos aos créditos decorrentes do transporte de insumos na

produção. O crédito independe da etapa da cadeia produtiva, sendo que o transporte de insumos é necessário, relevante e imprescindível para a obtenção do produto final.

O CARF tem jurisprudência sob as diversas modalidades de frete, sendo que os fretes de insumos dão direito ao crédito.

*DESPESAS. FRETES. TRANSFERÊNCIA/TRANSPORTE. PRODUTOS INACABADOS E INSUMOS. ESTABELECIMENTOS PRÓPRIOS, CRÉDITOS. POSSIBILIDADE. As despesas com fretes para a transferência/transporte de produtos em elaboração (inacabados) e de insumos entre estabelecimentos do contribuinte integram o custo de produção dos produtos fabricados/vendidos e, conseqüentemente, geram créditos da contribuição, passíveis de desconto do valor apurado sobre o faturamento mensal.*

*DESPESAS. FRETES. TRANSFERÊNCIA/TRANSPORTE. PRODUTOS ACABADOS. ESTABELECIMENTOS PRÓPRIOS. CRÉDITOS. POSSIBILIDADE. As despesas com fretes para o transporte de produtos acabados entre estabelecimentos do contribuinte, para venda/revenda, constituem despesas na operação de venda e geram créditos da contribuição, passíveis de desconto do valor apurado sobre o faturamento mensal.*

*DESPESAS. FRETES. TRANSFERÊNCIA/TRANSPORTE. MERCADORIAS PARA REVENDA. DEPÓSITO FECHADO E ARMAZÉM GERAL. CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE. O aproveitamento de créditos sobre as despesas com fretes incorridas com a transferência/transporte de mercadorias adquiridas para revenda para depósito fechado e/ ou armazém geral está condicionada à comprovação de que as respectivas mercadorias estão sujeitas ao pagamento da contribuição, tendo em vista que tais despesas integram o custo de suas vendas.*

*DESPESAS. FRETES. TRANSFERÊNCIA/TRANSPORTE. MERCADORIAS PARA REVENDA. PESSOAS FÍSICA, DESONERADAS, SUSPENSÃO. As despesas com fretes para a transferência/transporte de mercadorias adquiridas de pessoas físicas para revenda, de mercadorias desoneradas da contribuição, ou seja, isentas, alíquota zero, não alcançadas pela contribuição e com suspensão, integram o custo de suas vendas e não dão direito a créditos passíveis de desconto do valor da contribuição devida sobre o faturamento mensal. CRÉDITOS. CONTRIBUIÇÃO. RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO. CERTEZA/LIQUIDEZ. PROVAS. A certeza e liquidez de crédito financeiro decorrente de ressarcimento de créditos de contribuição tributária devem ser provadas pelo requerente, mediante a apresentação de documentos fiscais e contábeis que deram origem ao valor pleiteado/compensado. CARF Acórdão n.º 9303-007.283 do Processo 13971.908779/2011-39 Data 15/08/2018.*

Diante de todo o exposto voto por dar provimento.

#### **Demais Pedidos da Recorrente**

A Recorrente pede a conversão do julgamento em diligência.

O pedido, nos termos do art. 16, inciso IV do Decreto n.º 70.235/1972, deve ser indeferido, por não cumprirem os requisitos legais previstos, e por serem prescindíveis no presente caso. A jurisprudência do CARF reforça o indeferimento.

*DILIGÊNCIA. FALTA DE PREENCHIMENTO DOS REQUISITOS LEGAIS. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO. Deve ser indeferida a diligência que, além de não preencher os requisitos previstos no art. 16, inciso IV, e § 1º, do Decreto 70.235/1972, com redação dada pelo art. 10 da Lei 8.748/1993, também é desnecessária, tendo em vista que para comprovar os fatos alegados na impugnação, bastaria a juntada, aos autos, da documentação comprobatória, nos termos do art. 15 do Decreto n.º 70.235/1972. CARF Acórdão n.º 1001-001.292 do Processo 10980.909327/2008-71, Data 06/06/2019.*

*DILIGÊNCIA. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO. Descabe a realização de diligência relativamente à matéria cuja prova deveria ser apresentada já em manifestação de inconformidade. Procedimento de diligência não se afigura como remédio processual destinado a suprir injustificada omissão probatória daquele sobre o qual recai o ônus da prova. CARF Acórdão n.º 3003-000.465 do Processo 10925.909355/2011-59 Data 15/08/2019.*

Diante de todo o exposto nego provimento.

### Conclusão

Por todo o exposto, voto por **DAR PROVIMENTO PARCIAL** ao Recurso Voluntário, para os pontos da tabela abaixo.

<b>Assuntos analisados</b>	<b>Voto</b>
Glosa de créditos de insumos sujeitos à alíquota zero	Dar provimento apenas para os bens classificados no capítulo 25 da TIPI
Glosa de Créditos de Insumos Referentes a Aquisição de Aminos “Fubá de Milho”	Dar provimento
Glosa de créditos Referentes à Aquisição de Embalagens do tipo Big Bag	Dar provimento
Glosa de Créditos de Insumos Referentes a Aquisição Madeira	Dar provimento
Glosa de Créditos de Insumos Variados e Diversos Diretamente Aplicados na Produção	Dar provimento apenas para os dois grupos de insumos referidos no tópico da decisão

Glosa de Créditos de Insumos Decorrentes da Locação de Maquinários Diretamente Aplicados na Produção	Dar provimento
Glosa de Créditos de Fretes Atrelados ao Transporte de Insumos	Dar provimento

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

LEONARDO CORREIA LIMA MACEDO