



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	12585.000153/2010-92
RESOLUÇÃO	3301-002.151 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	30 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BUNGE FERTILIZANTES S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do relator.

Assinado Digitalmente

Márcio José Pinto Ribeiro – Relator

Assinado Digitalmente

Paulo Guilherme Deroulede – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Bruno Minoru Takii, Keli Campos de Lima, Marcio Jose Pinto Ribeiro, Rachel Freixo Chaves, Rodrigo Kendi Hiramuki, Paulo Guilherme Deroulede (Presidente)

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos adoto o relatório do acórdão recorrido do qual transcrevo excertos:

1. A interessada acima qualificada apresentou Pedido Eletrônico de Ressarcimento de COFINS não-cumulativa - mercado interno, referente ao 2º trim/2009, no PER/DCOMP nº 41876.21626.031209.1.1.11-0327 (fls. 04/07 - observe-se que os números de folha mencionados no presente processo referem-se sempre à numeração digital), no montante de R\$ 11.685.830,49.

2. Vinculadas ao pedido de ressarcimento, transmitiu as seguintes Declarações de Compensação – DCOMP, conforme fls. 61/90:

- 04313.34003.290411.1.3.11-3483, - 26491.76363.110511.1.3.11-2988, -
13381.10425.130511.1.3.11-0007, - 25752.49361.170511.1.3.11-9764, -
01379.71198.200511.1.3.11-1305, - 17793.61933.300511.1.3.11-0042, -
41611.81051.030611.1.7.11-2009.

(...)

4. Após a análise dos documentos e informações apresentados pela interessada, a DERAT-SPO/DIORT/EQAUD proferiu o Despacho Decisório de fls. 91/104, no qual deferiu parcialmente o Pedido de Ressarcimento e homologou as Declarações de Compensação e ele vinculadas até o limite do crédito deferido.

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, gás natural e outros por não se enquadrarem no conceito de insumo; **Aditivos de moagem; Explosivos P.J. Pais; 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 PF (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 glosadas 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 estacionamentos;

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 CONSTRUÇOES 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.

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:

(...)

7. Cientificada da decisão em 05/10/2015 (fl. 121), a contribuinte apresentou a Manifestação de Inconformidade de fls. 126/173 em 03/11/2015 (fl. 126)

alegando, em síntese, que:

(...)

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.

(...)

7.15 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 pesquisa, 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. 134/145), 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 mentos 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 Fosfalcio, 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. 146/147 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, 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 legítimo 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 fosfatados 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.

(...)

7.28 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 Aminos "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

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 "filtragem 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 material "Antiempedrante". O grupo da mercadoria é "Tratamento de Água", logo, este material é utilizado na produção, com sua escrituração na conta contábil "Materiais Auxiliares de Produção" (fl. 162)

Embora o motivo para glosa conste como "aguardando cancelamento", no sistema da Manifestante consta que o material é "Carbeto de Silício". Presente do grupo de mercadorias das "Resinas/Composos", utilizado como insumo na produção e escriturado na conta contábil "Material Auxiliares de Produção (fl. 163)

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 68.285 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° 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° Doc. Ad.; Ano; N° 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. 168/172).

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 3º 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 2º Trimestre de 2009, homologando-se, assim, integralmente as compensações dos débitos declarados.

(...)

Cientificada do acórdão recorrido em 05/05/2017 a contribuinte apresentou recurso voluntário em 01/06/2017 pelo qual pediu o provimento para que seja reconhecido o direito creditório pleiteado homologando-se as compensações e ressarcindo o restante.

(...)

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), **cumpra 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, lavra e beneficiamento de rocha fosfática até a entrega dos produtos finais) e não somente aos itens sumarizados no corpo do Recurso (que apenas demonstram que imotivado e sem fundamento o r.despacho decisório).**

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.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Márcio José Pinto Ribeiro**, Relator

1 ADMISSIBILIDADE

Nos termos do relatório, o recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, resultando em seu conhecimento.

2 PRELIMINAR

2.1 DA NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO QUE DEIXOU DE VISUALIZAR A INTEGRALIDADE DA CADEIA PRODUTIVA DA RECORRENTE – DA AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO DO DESPACHO DECISÓRIO

(...)

Não obstante, negligenciando tal informação e desconhecendo a integralidade dos processos produtivos da Recorrente, a fiscalização fazendária não reconheceu insumos provenientes dessas atividades “...por não serem utilizados diretamente no processo produtivo e sim em etapas anteriores.” Isso ocorreu, por exemplo, com as contas contábeis analisadas 4223002 – Explosivos P.PJ.País, 4223006 – Aditivos de Moagem, 4223003 – Corpos Moedores PJ País, 4385012 – Exploração de Jazidas, dentre outras.

Ora, é a própria Recorrente 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 Recorrente!

Em outros itens, a autoridade fazendária sequer justificou o motivo da glosa, simplesmente sustentando que os itens/produtos “não se enquadram no conceito de insumo”, sem qualquer referência ao processo produtivo da Recorrente.

(...)

O r. despacho decisório e o v. acórdão recorrido não encontram amparo em qualquer elemento de prova que lhe possa dar sustentação, pautando-se em

mera presunção, forçando uma análise equivocada, superficial e simplória de fatos, sem qualquer elemento material ou justificativa que sustente a conclusão, ou seja, simples ilações!

Portanto, por ter simplesmente desprezado a integralidade da cadeia produtiva da Recorrente, tal menosprezo resultou em diversas glosas de créditos provenientes de custos próprios da atividade de mineração, gastos esses que configuram insumos e geram créditos legítimos para efeitos da COFINS, o que desqualifica a maior parte do r. despacho decisório já na origem, nos termos da Lei n.º 9784/99 e Decreto n.º 70.235/72.

Consta do acórdão recorrido:

12. Em preliminares, a defesa alega nulidade, afirmando que o Despacho Decisório incorre em vício insanável, tornando-o completamente insubsistente, pois afirma que o mesmo partiu de premissa equivocada ao desconhecer a integralidade da cadeia produtiva da Manifestante e negligenciar tal informação, o que resultou na glosa de créditos provenientes de insumos de COFINS.

13. Cumpre esclarecer, quanto à nulidade do Despacho Decisório, que o Decreto nº 70.235/1.972, estabelece em seu artigo 59, que os despachos e as decisões administrativas em âmbito federal somente serão nulos, se lavrados por autoridade incompetente, ou com preterição do direito de defesa, conforme transcrito abaixo:

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.

14. Nota-se no presente caso, que não é possível reconhecer nenhuma dessas hipóteses. O Despacho Decisório foi proferido por autoridade competente, e o direito de defesa foi exercido com a regular apresentação da manifestação de inconformidade ora analisada.

15. Portanto, não merece ser acolhida a alegação de nulidade.

Não se vislumbra nulidade nem da Decisão e nem do acórdão recorrido.

Entende-se acertado o acórdão recorrido neste ponto pelo que se adota seus fundamentos como razão de decidir.

Aprecio.

Rejeito essa preliminar.

2.2 DA IMPOSSIBILIDADE DA GLOSA DE CRÉDITOS REFERENTE AO 2º TRIMESTRE DE 2009 EM VIRTUDE DO TRANSCURSO DO LAPSO DECADENCIAL

(...)

Assim sendo, com fundamento no § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional¹, e com base em precedentes judiciais e administrativos que pacificaram a matéria², **a reconstrução da base de creditória da contribuição do 2º trimestre de 2009, está absolutamente decaída**, 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 10/2015 com a intimação da Recorrente por meio do presente despacho decisório.

Nesse sentido, como o Fisco ficou inerte durante o prazo previsto na legislação (art. 150, §4º do CTN) para que revisasse a apuração realizada pelo contribuinte no 2º trimestre de 2009, registrada na respectiva DACON e formalizada no pedido de ressarcimento (PER) n.º 41876.21626.031209.1.1.11 0327, transmitido em 03.12.2009, deve sofrer o ônus da preclusão em relação ao período destacado, de tal forma que restará impedido – a pretexto de analisar a pertinência do crédito utilizado pela Recorrente em declarações de compensação – **recompor a base de cálculo de tributo relativo ao período decaído!**

(...)

Ora, o valor apurado na DACON do período destacado já está definitivamente extinto pela homologação tácita do auto-lançamento, dado o transcurso do lapso temporal que o fisco teria para contestar tal montante.

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 Recorrente do despacho decisório em causa.

O mesmo raciocínio aplica-se às glosas de insumos adquiridos pela Recorrente supostamente com alíquota zero no período, pelo que se operou a decadência para que a fiscalização procedesse à glosa, recompondo a base creditória da COFINS.

Ou seja, é indevido o crédito tributário decorrente de glosa de créditos do 2º trimestre de 2009, eis que extinto pela decadência, nos termos do artigo 156, inciso V, do Código Tributário Nacional, já que o lançamento operou-se após o termo final do prazo previsto no § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional, devendo, portanto, ser reconhecido integralmente o crédito utilizado.

Consta do acórdão recorrido:

16. A defesa alega ainda, com fundamento no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional – CTN, que tendo em vista que o pedido de ressarcimento, no presente caso, foi formalizado em 03/12/2009, e a intimação da interessada referente ao Despacho Decisório ocorreu em 05/10/2015, “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”.

17. Neste ponto, deve ser lembrado que o presente processo trata de pedido de ressarcimento e declarações de compensação, e não de constituição de crédito tributário pelo lançamento, que estaria sujeito ao prazo decadencial expresso no § 4º do art. 150 do CTN.

18. Portanto, não se fundamentam as alegações trazidas pela defesa.

19. Vale observar, com relação aos prazos, o que determina o § 5º do art. 74, da Lei nº 9.430/1996:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.(Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação(incluído pela Lei nº 10.637, de 2002).

(...)

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)20. A norma citada determina que a autoridade administrativa tem o prazo de cinco anos para analisar a declaração de compensação, a contar da data de sua entrega pelo sujeito passivo, e caso não examinada neste prazo, a compensação será tacitamente homologada.

21. Note-se que a lei trata homologação tácita da compensação, porém não há previsão legal quanto ao prazo para análise do pedido de ressarcimento.

22. Quanto às declarações de compensação vinculadas ao pedido de ressarcimento, no presente caso, observa-se que as mesmas foram transmitidas

em 29/04/2011, 11/05/2011, 13/05/2011, 17/05/2011, 20/05/2011, 30/05/2011, 03/06/2011. Tendo em vista que a contribuinte foi cientificada do despacho decisório em 05/10/2015, conclui-se que foi respeitado o prazo legal de cinco anos para homologação das DCOMPs.

Entende-se acertado o acórdão recorrido neste ponto pelo que se adota seus fundamentos como razão de decidir.

Aprecio.

Rejeito essa preliminar.

3 MÉRITO

3.1 DILIGÊNCIA - DO CONCEITO DE INSUMOS PARA APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS DE COFINS.

A decisão objeto deste processo foi mantida pela DRJ, embasada na impossibilidade de considerar tais créditos como originados de insumos para a atividade desenvolvida pela Autuada, sendo aplicada a IN SRF nº 247/2002 (PIS/Pasep) e IN SRF nº 404/2004 (Cofins), que estabelecia como insumo aquele aplicado ou consumido em ação direta sobre o produto em fabricação, excluindo os custos, despesas ou encargos que reflitam indiretamente na fabricação ou produção de bens destinados à venda.

Todavia, é fato notório que o Superior Tribunal de Justiça concluiu através do julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170/PR, processado em sede de recurso representativo de controvérsia, que o conceito de insumo, para efeito de tomada de crédito das contribuições na forma do artigo 3º, inciso II das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando a imprescindibilidade ou a importância de determinado item (bem ou serviço) para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

A partir dessa decisão definitiva do STJ, restou pacificado que, no regime não cumulativo das contribuições ao PIS e à COFINS, o crédito deve ser calculado sobre os custos e despesas sobre bens e serviços intrínsecos à atividade econômica da empresa.

Passo à análise do presente caso quanto à necessidade de conversão do julgamento em diligência para que sejam apuradas a relevância e essencialidade dos itens identificados como insumo pela Recorrente, cujos créditos foram glosados pela Autoridade Fiscal Autuante.

Conforme o acórdão recorrido:

29. De acordo com as normas acima transcritas, os bens utilizados como insumos na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, são os bens 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.

30. Cumpre destacar, que o conceito de insumo, de acordo com a legislação vigente, está formalizado em atos normativos que têm efeito vinculante para o julgador da esfera administrativa, tendo em vista seu dever de observar as normas legais e regulamentares, bem como o entendimento da Receita Federal do Brasil - RFB expresso em atos normativos, conforme art. 7º, inciso V, da Portaria do Ministério da Fazenda nº 341 (DOU de 14/07/2011), e art. 116, inciso III, da Lei nº 8.112/1990.

31. Sendo assim, ao julgador administrativo é vedada a ampliação ou violação daqueles limites e restrições legais, para abarcar outras situações não previstas na legislação tributária, relacionadas ao conceito de insumo.

(...)

35. Definido o conceito de insumo, passo à análise do processo produtivo da empresa auditada.

(...)

39. Sobre a etapa inicial da cadeia produtiva da interessada, nos processos que informa serem atinentes a exploração, extração, fabricação, beneficiamento e industrialização de minérios, para a produção de adubos, fertilizantes e itens de nutrição animal, a defesa acosta um laudo do CETEM - Centro de Tecnologia Mineral do Ministério da Ciência e Tecnologia, obtido pela interessada (doc. 7, fls. 213/230).

40. O objeto social da empresa, conforme consta em seu Estatuto Social (fl.179), abrange todas as atividades relacionadas pela defesa referentes ao seu processo produtivo.

(...)

45. Dentro desse contexto, ao analisar os documentos apresentados pela interessada sobre as etapas de produção da empresa, são considerados insumos os bens ou serviços utilizados diretamente na etapa de obtenção do produto final a ser comercializado.

46. Não podem, portanto, ser enquadrados no conceito de insumo, ao contrário do que entende a defesa, os dispêndios relacionados às demais etapas da cadeia produtiva, estas anteriores, no caso, nas etapas de extração de minérios do solo, beneficiamento, ainda que sejam necessários às atividades da empresa, por se referirem a bens e serviços que não incidem diretamente sobre o produto destinado à venda.

47. Com base neste conceito, será feita em seguida a análise das alegações da defesa com relação às glosas efetuadas pela autoridade fiscal.

Glosa de créditos de insumos sujeitos à alíquota zero:

48. Conforme consta no item “Compras” do Despacho Decisório, “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)”.

49. Com relação à glosa de créditos de insumos supostamente sujeitos à alíquota zero, a defesa afirma 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. Alega, 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. (...)

51. Nos termos da legislação acima citada, as matérias-primas de fertilizantes (classificados no Capítulo 31 da TIPI - Tabela de incidência do imposto sobre produtos industrializados), e também o corretivo de solo de origem mineral (classificado no Capítulo 25 da TIPI), tiveram a alíquota da COFINS reduzida a zero.

52. E de acordo com o inciso II do § 2º, do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, acima transcrito, não dará direito ao crédito da COFINS o valor “da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição”.

53. Quanto à aquisição do Caulim (calino), classificado no código 2507.00.10 da TIPI -, argumenta a defesa que se trata de “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”.

54. Neste caso, em que pese a defesa alegue que se trata de um bem destinado à nutrição animal, ou seja, produto de uso veterinário, não sujeito à alíquota zero da COFINS, pela própria descrição do caulim que apresenta, verifica-se que é um minério que pode ser utilizado tanto para a industrialização de rações (nutrição animal), como fertilizantes, que também é produzido pela empresa.

55. Desta forma, caso seja matéria-prima utilizada na fabricação de fertilizante, não dá direito a créditos de COFINS, de acordo com o que dispõe o inciso II do § 2º, do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, c/c art. 1º, inciso I, da Lei nº 10.925/2004 e, portanto, deve ser mantida a glosa de créditos referente à aquisição do caulim.

56. A defesa não apresenta a comprovação de que o caulim é totalmente aplicado para produção de nutrição animal, ou a discriminação de qual parcela desta matériaprima foi utilizada apenas para produzir nutrição animal, e qual a parcela utilizada como matéria-prima na fabricação de fertilizantes (sujeita à alíquota zero).

57. Além disso, a defesa não esclarece em que etapa da cadeia produtiva o caulim é utilizado, se diretamente na etapa de produção do bem destinado à venda, ou em etapa anterior da sua cadeia produtiva, não sendo aplicado diretamente nos bens destinados à venda.

58. Esta informação é necessária para definir se esta matéria-prima seria ou não insumo no processo produtivo da interessada, conforme definição analisada acima, tendo em vista que o inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, e o art. 8º da IN SRF nº 404/2004, criaram uma delimitação estrita, vinculando a caracterização do insumo apenas aos bens que sofram alterações em função da ação diretamente exercida sobre o produto final destinado à venda.

(...)

62. A simples alegação de que o caulim é destinado ao uso veterinário não é suficiente para comprovar o direito ao cálculo dos créditos da COFINS.

63. Desta forma, deve ser mantida a glosa com relação às aquisições de caulim.

64. A defesa também argumenta, que o “mesmo ocorre com a aquisição pela Manifestante de fosfatados 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”.

65. Os produtos classificados com o código 3105.20.00 da TIPI são: “Adubos (fertilizantes) minerais ou químicos, que contenham os três elementos fertilizantes: nitrogênio (azoto), fósforo e potássio”.

66. Conforme visto acima, os adubos ou fertilizantes classificados no Capítulo 31 da TIPI (exceto os produtos de uso veterinário) tiveram a alíquota da COFINS reduzida a zero.

67. Embora alegue que os produtos em questão são aplicados na industrialização de produtos de nutrição animal, não constam nos autos documentos que comprovem o alegado.

68. Como tratado acima, é necessário que a interessada comprove suas alegações, quando da apresentação de defesa, caso contrário, não é possível acatar suas argumentações.

69. Desta forma, tendo em vista que tais aquisições glosadas tratam-se de adubos ou fertilizantes classificados no Capítulo 31 da TIPI, que tiveram a alíquota da COFINS reduzida a zero, é correta a glosa, de acordo com o que dispõe o inciso I

do art. 1º, da Lei nº 10.925/2004 c/c o inciso II do § 2º, do art. 3º, da Lei nº 10.833/2003.

70. Com relação aos fretes atrelados ao transporte desses materiais, estes serão analisados adiante, no item específico sobre fretes.

Glosa de Créditos Referentes a Aquisição de Aminos "Fubá de Milho":

(...)

74. Com base nestas informações, verifica-se que, embora esta etapa seja essencial ao sistema produtivo, os elementos, como “fubá de milho”, utilizados neste processo, não estão relacionados à obtenção do produto final destinado à venda.

75. Como já tratado anteriormente, a interessada busca conceituar como insumo, a fim de calcular créditos da COFINS, todas as despesas e custos necessários para o desenvolvimento das atividades da pessoa jurídica, em todos os processos de produção que fazem parte da sua cadeia produtiva, independentemente de se relacionarem a processos realizados no início de desta cadeia, ou processos relacionados diretamente à etapa de produção dos bens destinados à venda.

76. No entanto, de acordo com as normas vigentes, as aquisições relacionadas à etapas anteriores da cadeia produtiva, para obtenção de outras matérias-primas que serão utilizadas na obtenção dos produtos finais, não podem gerar créditos de COFINS, pois não são diretamente aplicadas nos produtos destinados à venda.

77. Desta forma, deve ser mantida a glosa na aquisição de “fubá de milho”.

Glosa de Créditos Referentes à Aquisição de Embalagens do tipo Big Bag:

(...)

87. Desta forma, o conceito de insumo abrange somente as embalagens de apresentação, que se incorporam ao produto durante o processo de fabricação, valorizando o mesmo através de sua apresentação.

88. Nessa linha, verifica-se na planilha “Relatório de compras”, elaborada pela autoridade fiscal (arquivo não-paginável “Base de cálculo” anexo à fl. 60), que os produtos descritos como embalagem foram aceitos para cálculo dos créditos da COFINS. No entanto foram glosados créditos referentes à aquisição de big bag.

89. Verificando sites de alguns dos fornecedores desses materiais, nota-se que destinam-se principalmente ao armazenamento e transporte de produtos, existindo, inclusive, big bags reutilizáveis. Na planilha citada, os big bags são descritos como embalagens de 500 kg, 1000 kg, ou 1350 kg.

90. Com estas informações, além da descrição da forma de utilização das big bags feita pela defesa, como o carregamento, que se dá diretamente no caminhão, entende-se que as embalagens em questão 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, distinguindo-se, assim,

das embalagens incorporadas aos produtos em fabricação destinados à venda, estas sim consideradas insumo.

91. Por esta razão as embalagens big bag não são passíveis de gerar créditos.

Glosa de Créditos de Insumos Referentes a Aquisição Madeira

(...)

96. Embora, neste caso, os esclarecimentos da defesa indiquem que a aquisição de madeira é utilizada essencialmente para uma etapa final da produção de bens destinados à venda, não trouxe aos autos a discriminação e prova de quanto consome desta madeira para tal fim, e qual parcela da madeira seria utilizada em outras atividades de empresa.

97. Desta forma, sem esta comprovação, não é possível conceder créditos referentes à aquisição de madeira, tendo em vista que parte deste bem pode ser utilizado em atividades da empresa não relacionadas à etapa final de produção.

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

(...)

100. Afirma, que referem-se à aquisição de insumos (produtos químicos, explosivos, madeiras, etc.) aplicados no processo produtivo, 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, e cita exemplos para demonstrar o alegado.

101. No primeiro exemplo, cita documento (fl. fl. 162), referente à nota fiscal nº 797924-1, de 05/05/2009, do fornecedor "CLARIANT S/A", no valor de R\$ 100.161,15, informa que Apesar do motivo para glosa constar como "aguardando cancelamento", no sistema da Manifestante a operação está devidamente identificada como material "Antiempedante". O grupo da mercadoria é "Tratamento de Água", logo, este material é utilizado na produção, com sua escrituração na conta contábil "Materiais Auxiliares de Produção".

102. O segundo exemplo citado pela defesa (fl. 163), refere-se à nota fiscal nº 14965, lançada em 28/06/2009, do fornecedor "SIPASUL MATS E MAQUINAS INDUST", no valor de R\$ 3.670,00, no qual informa que Embora o motivo para glosa conste como "aguardando cancelamento", no sistema da Manifestante consta que o material é "Carbeto de Silício". Presente do grupo de mercadorias das "Resinas/Composos", utilizado como insumo na produção e escriturado na conta contábil "Material Auxiliares de Produção".

103. Nestes casos, em que a despesa foi glosada pela fiscalização, observa-se que não é possível, pela descrição acima, identificar em qual etapa da cadeia produtiva da interessada o "Antiempedante" e "Resinas/Compostos" são utilizados.

104. Sem os esclarecimentos e documentos comprobatórios, não pode ser acatada a alegação de que se trata de insumo no processo produtivo da empresa.

(...)

111. A simples alegação de que são materiais utilizados na produção, ou de que o texto "aguardando cancelamento" refere-se a despesas diversas, que no momento da sua escrituração contábil houve algum erro de parametrização do sistema, e que referem-se à aquisição de produtos aplicados no processo produtivo, não é suficiente para comprovar o direito à apuração de créditos de COFINS.

112. Desta forma, deve ser mantida a glosa dos valores referentes à notas fiscais contendo o texto "aguardando cancelamento", ou sem descrição dos materiais.

Glosa de Créditos de Insumos Variados e Diversos Diretamente Aplicados na Produção

113. Neste item, a defesa questiona a glosa de créditos na aquisição de itens e serviços diversos, cujo motivo foi "definição", pois não seriam utilizados diretamente no processo produtivo, não se enquadrando na definição ou conceito de insumo previsto na legislação.

114. Argumenta que, por não conhecer os processos produtivos da interessada, a fiscalização 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).

115. E afirma que, 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.

116. Deve ser observado aqui, que alegações nas quais constam que referemse a itens e serviços diversos, sem especificar quais são os materiais, serviços ou fornecedores, e em qual etapa são consumidos ou utilizados, não podem ser aceitas, pois são informações de operações genéricas, que não comprovam que estariam relacionadas a um insumo no processo produtivo da interessada.

(...)

120. Assim, as aquisições dos bens utilizados nesta fase de mineração, embora sejam dispêndios essenciais à produção, se referem a bens que não são utilizados ou não se desgastam em contado com o produto final destinado à venda.

121. Portanto, não podem ser enquadrados no conceito de insumo no presente caso, a fim de gerar créditos da COFINS não-cumulativa.

(...)

123. Mesmo entendimento deve ser dado ao questionamento da defesa com relação à 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.

124. Alega ainda 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.

(...)

126. Assim, os 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 que, conforme informa, são prestados especialmente na etapa inicial do processo produtivo, até a fase de beneficiamento, embora sejam procedimentos indispensáveis às atividades da empresa, não se referem a serviços aplicados diretamente na produção ou fabricação de bens destinados à venda, mas sim em etapas anteriores, iniciais na cadeia produtiva da interessada.

127. Portanto, não podem ser enquadrados no conceito de insumo.

(...)

129. Os serviços descritos pela defesa, não expressamente enumerados como insumos indiretos na legislação citada, não geram créditos na apuração da COFINS, por falta de previsão legal. São eles: pesquisa, escavação, carregamento e transporte terrestre de matéria-prima (minérios), inclusive transporte por cabotagem fluvial, serviços de sondagem e pesquisa topográfica e corte de lenha.

130. O serviço de transporte seria o único, expresso no inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/2003 (“armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II”, quando o ônus for suportado pelo vendedor”), com possibilidade de gerar créditos da COFINS não-cumulativa. No entanto, a defesa, neste caso, trata do transporte de matéria-prima (minérios), e não do frete na operação de venda.

131. Desta forma, é correta a glosa referente às despesas com os serviços citados.

132. A defesa questiona também a glosa de 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, a qual considera indevida.

133. Ocorre, que as despesas com combustíveis e lubrificantes em atividades ou etapas não ligadas diretamente à produção ou fabricação dos bens destinados à venda não podem ser considerados insumos, de acordo com o inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, e art. 8º da IN SRF nº 404/2004, ainda que se constituam em despesas ou custos indispensáveis às atividades da empresa.

134. No presente caso, os combustíveis e lubrificantes empregados em empilhadeiras, escavadeiras e caminhões, utilizados para transporte de minério, não podem ser considerados como insumo, por falta de previsão legal.

135. Ademais, não há prova de que os combustíveis, de fato, foram utilizados no transporte de insumos, dentro do âmbito fabril da empresa.

136. Desta forma, é correta a glosa efetuada pela autoridade fiscal.

Glosa de Créditos Decorrentes da Locação de Maquinários Diretamente Aplicados na Produção:

138. Afirma que 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...

139. Com relação aos gastos com movimentação interna de insumos (relacionados à etapa inicial da cadeia produtiva), carga e transporte (não relacionada a frete na operação de venda), não podem gerar créditos da COFINS não-cumulativa, por falta de previsão legal, visto que não constam na relação dos demais incisos do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, citados acima, nos quais estão previstos insumos indiretos, que podem ser utilizados para descontar créditos.

140. As despesas de serviços relacionados à escavação, utilizados nos processos iniciais de lavra da rocha fosfática, como visto acima, por se tratarem de serviços empregados em etapa anterior, inicial nas atividades desenvolvidas pela interessada, sua relação com o produto final industrializado pela empresa, destinado à venda, é apenas indireta e, portanto, não são considerados insumos.

141. Por fim, a defesa afirma que apresenta “contratos de locação de materiais, por vezes acompanhado da prestação de serviços técnicos atrelados à consecução do seu objeto social (doc. 11)”. Referidos documentos encontram-se juntados às fls. 255/289, e se referem aos contratos analisados a seguir.

(...)

155. Não constam na planilha “Relatório crédito” (arquivo não-paginável “Base de cálculo” anexo à fl. 60), descrição de notas fiscais referentes à empresa IMIRÁ

AGRO FLORESTAL LTDA., nem foram juntados pela defesa, outras notas fiscais e documentos que comprovassem direito à calcular créditos da COFINS por conta de tais despesas, no período em análise.

156. Com relação ao contrato de prestação de serviços com o SINDICATO DOS TRABALHADORES NA MOVIMENTAÇÃO DE MERCADORIAS EM GERAL E DOS ARRUMADORES DE SANTOS, SÃO VICENTE, GUARUJÁ, CUBATÃO E SÃO SEBASTIÃO (fls. 275/283), nota-se que o mesmo tem objeto descrito conforme abaixo:

1.1. O SINDICATO prestará, através dos trabalhadores avulsos "movimentadores de mercadorias" sem exclusividade, execução de serviços de ensaque, carga, descarga, remoção, empilhamento, emblocamento, arrumação e limpeza em geral de fertilizantes ou qualquer outro tipo de produtos ou mercadorias, ensacados ou à granel, sob a forma de rodízio, nas unidades industriais da TOMADORA SE SERVIÇOS, descritas no preâmbulo do presente.

157. De início, verifica-se que trata-se de contrato de prestação de serviços, e não de locação. No entanto, no presente item, o objeto de análise são as notas fiscais relacionadas às contas contábeis cujas descrições referem-se a aluguéis de equipamentos.

158. Além disso, como visto anteriormente, a prestação dos serviços descritos no presente caso não podem gerar créditos da COFINS não-cumulativa, por falta de previsão legal

159. Por fim, o contrato de prestação de serviços com a empresa SUERO TERRAPLANAGEM E LOCAÇÃO DE EQUIPAMENTOS LTDA. (fls. 284/289), já analisado pela autoridade fiscal, conforme transcrito abaixo:

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.

160. Neste caso, o objeto do contrato é prestar à CONTRATANTE serviços de carregamento e transporte de aproximadamente 2000 (duas mil) toneladas de borra de enxofre... Não foi comprovado, nem durante o procedimento fiscal, nem com a apresentação da defesa, que houve locação de equipamentos da referida empresa para execução dos serviços prestados.

161. Deve ser observado ainda, como tratado acima, que a prestação dos serviços de carga e transporte de matérias-primas não podem gerar créditos da COFINS não-cumulativa, por falta de previsão legal.

162. Desta forma, em relação aos contratos acima citados, referentes ao período em análise, tendo em vista a falta de comprovaç

Glosa de Créditos de Fretes:

(...)

164. Alega que 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).

165. Afirma ainda que Causa surpresa pois a planilha fornecida pela Manifestante e acostada aos autos do procedimento fiscalizatório contempla um total de 69.221 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...

166. E acrescenta que 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).

(...)

170. Desta forma, ao contrário do que alega a defesa, a interessada não pode calcular créditos sobre despesas de produtos semi-acabados, pois o transporte de um produto semi-acabado não caracteriza uma operação de venda.

171. Também não se justifica a “estranheza” citada pela defesa, no que diz respeito às glosas efetuadas pela fiscalização relacionadas a produtos não identificados e créditos concedidos.

172. Isto porque, no Despacho Decisório, a autoridade fiscal se pautou pela legislação acima citada, como se descreve a seguir.

173. Consta na referida decisão, que não geram direito à apuração de créditos da COFINS e, portanto, foram glosadas, as despesas efetuadas com fretes contratados para o transporte de mercadorias (matérias primas/produtos em elaboração/produtos acabados/embalagens) entre os estabelecimentos da empresa, pois não se tratam de operação de venda.

174. Consta também, que foram aceitos os fretes de saída de mercadorias identificados como frete de venda, tendo em vista que são autorizados pela legislação citada, sendo que foram glosadas as despesas de fretes de produtos semi acabados (considerados como fretes de transferência) e frete de bonificação ou doação (não considerado como frete de vendas), ambos por falta de previsão legal.

(...)

176. Ainda, conforme consta no Despacho Decisório, “não foram consideradas pela fiscalização, as notas fiscais relacionadas sem a denominação que permitia identificar o tipo de frete, exaustivamente solicitado nos termos de intimação”.

177. Neste ponto, sem a identificação que se trata de frete na venda, não é possível conceder os créditos na apuração da COFINS.

(...)

178. Resta então, analisar o frete na compra, para o qual a fiscalização informa que 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.

179. Deve-se observar, que a legislação não prevê a apuração de créditos a partir do pagamento de fretes nas operações de compras

(...)

182. Neste caso, a possibilidade de apropriação de crédito calculado sobre a despesa com frete na aquisição está relacionada há possibilidade ou não de apropriação de crédito em relação aos bens adquiridos.

183. Desta forma, somente o valor do frete pago nas aquisições de insumos ou mercadorias passíveis de creditamento, pode ser creditado.

184. Por outro lado, se o insumo adquirido está sujeito à alíquota zero, sendo vedada a possibilidade de calcular créditos, de acordo com o disposto no art. 3º, § 2º, inciso II, da Lei nº 10.833/2003, da mesma forma, não é possível calcular créditos em relação ao valor do frete correspondente, já que este integra o custo do produto.

185. Isto posto, conforme visto anteriormente, não são todos os bens adquiridos pela interessada, nas diversas fases de sua cadeia produtiva, considerados como insumo, a fim de possibilitar o cálculo de créditos.

186. Além disso, conforme tratado no item “Glosa de créditos de insumos sujeitos à alíquota zero”, não foi comprovado pela interessada, que a aquisição dos produtos foi tributada.

187. Desta forma, sem a identificação de que o produto adquirido é tributado ou não, não é possível conceder créditos da COFINS não-cumulativa.

188. Por fim, quanto aos exemplos de despesas com fretes glosadas, citados na manifestação de inconformidade (fls. 168/172), verifica-se que se tratam de duas notas fiscais.

189. A primeira nota fiscal, de nº 54959, conforme CFOP 2152, refere-se à transferência de mercadorias entre estabelecimentos da empresa, para serem comercializadas.

190. No segundo exemplo, nota fiscal de nº 108015, cujo CFOP é 2151, refere-se a entrada de mercadoria recebida em transferência de outro estabelecimento da mesma empresa para industrialização.

191. Nos casos acima não se tratam de frete na venda, mas sim de transferência de mercadorias entre estabelecimentos da empresa e, portanto, não geram direito à apuração de créditos na apuração da contribuição.

192. Desta forma, é correta a glosa das despesas com frete acima descritas.

Da análise dos argumentos da Autoridade Fiscal, da defesa, e do acórdão recorrido bem como em razão da documentação apresentada pela Contribuinte laudo do CETEM - Centro de Tecnologia Mineral do Ministério da Ciência e Tecnologia, obtido pela interessada (doc. 7, fls. 213/230)., entendo necessária a realização de diligência para melhor identificar a configuração de insumos sobre as irregularidades apontadas.

4 CONCLUSÃO

Rejeita-se as preliminares de nulidade e decadência suscitadas e no mérito, nos termos permitidos pelos artigos 18 e 29 do Decreto nº 70.235/72 cumulados com artigos 35 a 37 e 63 do Decreto nº 7.574/2011, bem como em atenção à necessária busca pela verdade material, proponho a conversão do julgamento em diligência, para que a Unidade de Origem tome as seguintes providências:

a) Reapurar o crédito objeto do pleito de ressarcimento cotejando as glosas efetuadas pela fiscalização com o laudo do CETEM - Centro de Tecnologia Mineral do Ministério da Ciência e Tecnologia, obtido pela interessada (doc. 7, fls. 213/230). e recurso voluntário acostado pela recorrente, devendo ser considerado o conceito de insumo segundo os critérios da essencialidade ou relevância, em conformidade com o entendimento adotado pelo Superior Tribunal de Justiça em julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170/PR, na Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF e Parecer Normativo Cosit nº 5, de 17 de dezembro de 2018.

b) Realizar eventuais diligências que julgar necessárias para a constatação especificada nesta Resolução;

c) Elaborar Relatório Conclusivo e recálculo sobre as apurações e resultado da diligência;

d) Intimar a Contribuinte para, querendo, apresentar manifestação sobre o resultado no prazo de 30 (trinta) dias;

e) Concluída a diligência, com ou sem resposta da parte, retornem os autos a este Colegiado para julgamento.

Assinado Digitalmente

Márcio José Pinto Ribeiro