



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	12585.720044/2014-19
ACÓRDÃO	3301-014.433 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 de maio de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CARGILL NOVOS HORIZONTES LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2014

INSUMOS. PROVAS.

Em pedido de crédito de insumos cabe ao contribuinte demonstrar o processo produtivo, com cada bem ou serviço é utilizado no processo produtivo e, em especial, o vínculo de pertença ou de pertinência ao processo produtivo.

CRÉDITO. FRETE NA AQUISIÇÃO DE INSUMOS. INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO SOBRE O FRETE. NÃO CUMULATIVIDADE. POSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO EM RELAÇÃO AO FRETE INDEPENDENTE DO TRATAMENTO TRIBUTÁRIO DADO AO RESPECTIVO INSUMO.

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

CRÉDITO. FRETE. MOVIMENTAÇÃO DE INSUMOS. POSSIBILIDADE

A aquisição de serviços de fretes utilizados para a movimentação de insumos e produtos em elaboração no próprio estabelecimento ou entre os armazéns até a fábrica da empresa geram direito aos créditos da não cumulatividade.

INSUMO. ARMAZENAGEM DE COMPRA. SOJA. POSSIBILIDADE.

A soja (como os demais produtos rurais de uma forma geral) é um produto sazonal, com época própria para a colheita. Desta forma, após a colheita e enquanto aguarda destinação industrial, a soja colhida (sob pena de perda) deve ser armazenada (também sob pena de perda), tornando o serviço de armazenagem da soja essencial ao processo produtivo.

SOJA. CRÉDITO PRESUMIDO. LEI 10.925/04. IMPOSSIBILIDADE.

As pessoas jurídicas que vendem mercadorias descritas nos códigos 1208.10.00, 15.07, 1517.10.00, 2304.00, 2309.10.00 e 3826.00.00 e de lecitina de soja classificada no código 2923.20.00 a partir da publicação da Lei 12.865/2013 passaram a apurar crédito presumido com base na receita de venda destas mercadorias e não mais com base na Lei 10.925/04 (crédito apurado pelo valor de compra dos insumos).

CRÉDITO. EDIFICAÇÕES E BENFEITORIAS. ERRO EM DACON. IRRELEVÂNCIA.

O artigo 3º inciso VII das Leis 10.637/02 e 10.833/03 permite o crédito na aquisições de bens destinados a “edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa” e não é o registro errado em DACON que vai obstar o gozo do crédito (afinal é a Lei e não a DACON que permite o creditamento).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade e no mérito, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para reverter as glosas sobre as aquisições de óleo (ácido graxo) para fabricação de biodiesel, TANFLOC SG, Ar sintético 5.0, Argônio 5.0, oleína, polímero orgânico-catiônico; reverter as glosas sobre as notas fiscais dos serviços de manutenção e conserto de áreas industriais, manutenção e conserto das máquinas industriais, serviços de manutenções elétricas na planta industrial e calibração de equipamentos de qualidade, calibração de máquinas e equipamentos industriais e de serviços de engenharia e de análises acessórias nos termos da Informação Fiscal; para conceder 66,33% dos créditos pleiteados de transporte de funcionários, conforme relatório da Informação Fiscal; reverter as glosas sobre os fretes de aquisição de mercadorias e de transporte de insumos entre estabelecimentos, sobre as despesas de armazenagem de insumos e transbordo (carga e descarga) de insumos; reverter parcialmente as glosas sobre as aquisições das NCMs “44013000”, “44011000” e “44013900”, concedendo-se crédito presumido àquelas que se destinem a produção dos bens descritos na Lei 10.925/04 e crédito básico para as demais, conforme relatório da Informação Fiscal; reverter as glosas sobre as aquisições de gordura animal (15011000), óleo diesel, álcool etílico e dos produtos classificados nas NCMs 39269090, 39235000, 73101090, 72172090, 27073000, 29031300, 29152100, 34029029, nos termos da Informação Fiscal; reverter parcialmente as glosas sobre as aquisições de sebo bovino (NCM 1502) concedendo-se crédito presumido na forma do artigo 34 da Lei 12058/2009, conforme relatório da Informação Fiscal. Vencidos os Conselheiros Bruno Minoru Takii e Rachel Freixo Chaves que davam

provimento ao creditamento de pallets, vencida a Conselheira Rachel Freixo Chaves que dava provimento sobre os serviços portuários e vencidos os Conselheiros Oswaldo Gonçalves de Castro Neto e Márcio José Pinto Ribeiro que davam creditamento sobre os fretes de lote de exportação. Os Conselheiros Aniello Miranda Aufiero Júnior, Bruno Minoru Takii, Rachel Freixo Chaves e Paulo Guilherme Deroulede acompanharam pelas conclusões o relator quanto ao crédito sobre lote de exportação, considerando tratarem de fretes de insumos entre estabelecimentos. Designado o conselheiro Aniello Miranda Aufiero Júnior para redigir o voto vencedor quanto às razões do creditamento de fretes de insumos entre estabelecimentos. O Conselheiro Bruno Minoru Takii foi designado relator ad hoc para leitura e formalização do voto consignado pelo Conselheiro Oswaldo Gonçalves de Castro Neto na reunião assíncrona de 24 a 28/03/2025.

Assinado Digitalmente

Bruno Minoru Takii – Redator Ad Hoc

Assinado Digitalmente

Aniello Miranda Aufiero Junior – Redator designado

Assinado Digitalmente

Paulo Guilherme Deroulede – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Aniello Miranda Aufiero Junior, Bruno Minoru Takii, Marcio Jose Pinto Ribeiro, Rachel Freixo Chaves, Francisca das Chagas Lemos (substituto[a] integral), Paulo Guilherme Deroulede (Presidente).

Em razão da extinção do mandato do Conselheiro Oswaldo Gonçalves de Castro Neto por força da Portaria CARF MF nº 949, de 30 de abril de 2025, foi designado como redator *ad hoc* o Conselheiro Bruno Minoru Takii, o qual se serviu das minutas de ementa, relatório e voto inseridos pelo Relator original, a seguir reproduzidas.

RELATÓRIO

1.1. Trata-se de Pedido de Ressarcimento vinculados com declarações de compensação de crédito de PIS apurado segundo trimestre de 2014.

1.2. O pedido de crédito foi parcialmente deferido pela DERAT São Paulo, porquanto:

1.2.1. As únicas hipóteses de créditos passíveis de ressarcimento são as vinculadas com a exportação e do saldo credor acumulado ao final de cada trimestre calendário vinculados com vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência das contribuições;

1.2.2. Duas mercadorias adquiridas para revenda e como insumos são isentas, possuem alíquota zero ou foram adquiridas com suspensão das contribuições;

1.2.3. Insumo é somente o bem ou o serviço que entra em contato direto com o processo produtivo;

1.2.4. Parte dos bens indicados pela **Recorrente** em memória de cálculo não correspondem aos bens indicados por esta que compõe o processo produtivo;

1.2.5. Os bens descritos em planilha como inutilizado (planilha esta produzida pela **Recorrente**) não compõe o processo produtivo;

1.2.6. *“Serviço de obras ou manutenções, serviço de carga e descarga, capatazia, transbordo, serviços portuários, transporte de funcionário, vale transporte, serviço de calibração de equipamentos, serviço de análise preditiva de equipamentos, comissão de despachos, comissão de representantes, transporte de funcionários análise de qualidade, análise de laboratório, serviços de telecomunicação, serviço de propaganda, vale alimentação, helicentro, taxi aéreo, marcas e patentes, segurança e medicina no trabalho, escritório de advogados, dentre outros que não são utilizados diretamente no processo produtivo”* consequentemente, a aquisição deste produtos não gera crédito das contribuições;

1.2.7. Apenas a armazenagem de venda é passível de creditamento;

1.2.8. Aluguel pago a pessoa física não gera direito ao crédito das contribuições;

1.2.9. Foi observada *“diferenças entre o valor das receitas decorrentes da venda de óleo e farelo de soja declaradas no arquivo “Presumido Receitas 2014” (planilha “Resumo Créditos Receita”) e o demonstrado no memorial de cálculo discriminativo de todas as operações de venda de óleo e farelo de soja”*;

1.2.10. Por ser vendedora de derivados de soja (NCM 12.01, 2304.0090 dentre outras) a **Recorrente** não apura crédito presumido nos termos da Lei 10.925/04 e sim nos termos da Lei 12.865/2013 sendo que as aquisições de lenha de pessoa física para caldeiras e todas as demais de pessoa física (salvo de sebo 40%) devem ser glosadas;

1.2.11. Apenas o frete na operação de venda dá direito ao crédito e não o frete de compra ou entre estabelecimentos;

1.2.12. Não é possível o gozo de crédito extemporâneo das contribuições;

1.2.13. Somente as máquinas e equipamentos utilizados no processo produtivo são passíveis de creditamento e não bens não ligados diretamente com a produção (balança rodoviária, televisão, câmera digital) ou materiais de construção (areia, argamassa, cimento);

1.2.14. Parte dos materiais adquiridos pela **Recorrente** carecem de descrição detalhada, o que impede análise do uso destes no processo produtivo;

1.2.15. *“A lei nº 11.774/2008 permite a apuração do crédito decorrente da aquisição do bem pelo seu valor integral imediatamente no momento da sua aquisição, como previsto no inciso XII do art. 1º. Assim as operações tem que ser apropriadas no mês em que a aquisição ocorreu. Dessa forma, excluimos da base de cálculo do crédito todas as operações ocorridas em períodos de apuração anteriores ao analisado”;*

1.3. Em Manifestação de Inconformidade a **Recorrente** destaca, em síntese:

1.3.1. Insumos são todos os bens ou serviços essenciais ou relevantes ao processo produtivo;

1.3.2. A lista de insumos por si apresentada para a fiscalização não é exaustiva posto que cada um dos produtos e dos parques fabris utilizam-se de insumos diferentes para os processos produtivos;

1.3.2.1. Subsidiariamente, requer seja realizada diligência para apurar o uso dos bens e serviços que pleiteia creditamento no processo produtivo;

1.3.3. Parte dos produtos adquiridos glosados por não pagamento das contribuições na entrada, em verdade são tributados;

1.3.4. Os produtos descritos como inutilizados são aplicados no processo de refino óleos;

1.3.5. Serviços de carga e descarga, manutenção e construção de áreas e edifícios e máquinas e equipamentos, calibração de equipamentos e de equipamentos de qualidade, serviços em obras e manutenções elétricas, serviço de manutenção de equipamentos de laboratório, exportação, capatazias e serviços portuários são essenciais ou relevantes ao processo produtivo;

1.3.6. Armazenagem mercado externo é a armazenagem para formação de lotes de exportação e armazenagem transbordo *“são realizados para estocagem e pesagem dos insumos adquiridos durante a safra, para posterior industrialização”;*

1.3.7. *“A restrição imposta pela Lei 12.865/2013 é referente a aquisição de produtos classificados nos códigos NCM 12.01, 1208.10.00, 2304.00 e 2309.10.00 da TIPI”* e não para lenha adquirida para ser utilizada no processo produtivo;

1.3.8. Frete entradas PJ são os fretes de transferência do grão de soja do produtor rural ao armazém e posterior transferência do armazém à indústria;

1.3.9. É possível o gozo de crédito extemporâneo, desde que não prescrito;

1.3.10. Os materiais de construção foram adquiridos para edificações e benfeitorias em imóveis utilizados nas atividades da empresa, logo, são passíveis de creditamento nos termos do artigo 3º inciso VII das Leis 10.637/02 e 10.833/03;

1.3.11. Os créditos do ativo imobilizado glosado são de máquinas e equipamentos utilizados no processo industrial;

1.3.12. Há excesso de glosa de crédito presumido de soja, vez que ao multiplicar a base de cálculo glosada (R\$ 237.608,22) pela alíquota do crédito presumido (0,4455) o valor da glosa é de R\$ 1.058,54, todavia a fiscalização glosa R\$ 73.630,96.

1.4. A DRJ Florianópolis manteve integralmente a glosa da DRF, porquanto:

1.4.1. Preclusas as matérias relativas a bens para revenda, despesas com aluguel de pessoa física, equipamentos que não compõe o processo produtivo, do material inutilizado, das operações com descrição genérica de material e dos créditos extemporâneos;

1.4.2. A fiscalização baseou as glosas *“das aquisições de mercadorias que não estavam discriminadas como insumo na listagem de insumos apresentadas pela interessada; das aquisições de insumo sem a incidência da contribuição; das operações em que na coluna “descrição material” há a descrição “Inutilizado...”* em informações prestadas pela **Recorrente** em sede de procedimento fiscal, e não em presunções como atesta a **Recorrente**;

1.4.3. Descabida a diligência para produção de prova a cargo da **Recorrente**;

1.4.4. Ao deixar de informar em documento apresentado para a fiscalização em procedimento fiscal a totalidade das aquisições que compõe o processo produtivo a **Recorrente** perdeu o direito de fazê-lo no curso do processo administrativo;

1.4.5. A **Recorrente** não trouxe prova que utiliza em seu processo produtivo o material classificado como “inutilizado”;

1.4.6. O artigo 3º § 2º das Leis 10.637/02 e 10.833/03 vedam, expressamente, a tomada de crédito nas operações em que não há pagamento das contribuições;

1.4.7. Não há provas ou argumentos específicos acerca da aplicação dos serviços diretamente no processo de transformação dos insumos e produtos intermediários em produto pronto e acabado para venda;

1.4.7.1. Os serviços de manutenção de máquinas e equipamentos poderiam ser creditados a título de insumos se demonstrado (e não o foi) que as

máquinas e equipamentos mantidos compõe o processo produtivo da
Recorrente;

1.4.8. *“Quaisquer outros valores que não se refiram estritamente à remuneração pela utilização do local de armazenagem da mercadoria vendida não geram crédito por inexistir permissivo legal para tanto”;*

1.4.9. *“A própria Recorrente reconhece que a restrição imposta pela lei 12.865/2013 é referente a aquisição de produtos classificados nos códigos NCM12.01, 1208.10.00, 2304.00 e 2309.10.00 da Tipi, o que, portanto se aplica a seu caso”;*

1.4.10. *“O crédito de que ora se trata, é o previsto no art. 3º, inciso IX c/c o art. 15, inciso II, da Lei nº 10.833/2003, que somente admite o desconto de crédito calculado em relação à armazenagem de mercadoria e ao frete na operação de venda. Assim, quaisquer outros valores que não se refiram estritamente à mercadoria vendida não geram crédito por inexistir permissivo legal para tanto”;*

1.4.10.1. Somente o frete de compra embutido no preço das mercadorias, se devidamente provado, pode ser creditado;

1.4.11. *“Como a apuração dos créditos passíveis de repetição depende, no mais dos casos, da prévia confrontação entre créditos e débitos dentro do período de apuração, inevitável é que o reconhecimento do direito creditório deva se dar por períodos de apuração”;*

1.4.12. Por ter registrado no SPED os créditos como de máquinas e equipamentos é impossível a **Recorrente** apurar os créditos de materiais de construção com outro fundamento legal;

1.4.13. *“Eventuais créditos trazidos de períodos anteriores somente podem ser acolhidos pela Autoridade Fiscal se for certa a sua procedência e legitimidade; instaurada qualquer discussão sobre o crédito utilizado, resta afastada essa certeza, não podendo tal crédito ser utilizado pelo contribuinte, até que finde a tal discussão”.*

1.4.14. *“O parágrafo 53 do Relatório Fiscal, não trata somente da base de cálculo mencionada no parágrafo 52, no caso, receitas decorrentes da venda de óleo e farelo de soja. Trata do crédito sobre as receitas de óleo e farelo de soja (incisos I e II do §2º do art 31 da Lei nº 12.865/2013), sobre as receitas de lecitina (inciso VI do mesmo artigo) e de biodiesel (inciso V). Tal item, na realidade, traz um quadro com a consolidação do “cálculo do crédito com base na Lei nº 12.865/2013, conforme demonstrado na planilha ‘Resumo crédito lei 12.865’”, na qual os valores coincidem com os valores apontados no Relatório Fiscal”.*

1.5. Ainda descontente, a **Recorrente** busca guarida neste Conselho reiterando o quanto descrito em Manifestação de Inconformidade (salvo erro na base de cálculo do crédito presumido de soja) somado com as seguintes teses:

1.5.1. Nulidade da decisão da DRJ por não apreciação dos argumentos lançados aos autos e por ter indeferido o pedido de diligência;

1.5.2. *“Cabe ao Fisco, e somente a ele, provar a existência de dedução indevida, sendo dever do ESTADO diligenciar para buscar a verdade material”*.

1.6. A Turma 3401, em Acórdão de minha relatoria, determinou a baixa dos autos em diligência *“para que a Unidade Preparadora: (1) apresente na legislação tributária o fundamento do não pagamento das contribuições em cada uma das glosas descritas nos itens 32 a 34 do despacho decisório; (2) adeque as glosas da aquisição de bens e serviços ao conceito de insumo definido pelo Parecer Normativo 05/2018; (3) elabore relatório circunstanciado e conclusivo do ocorrido; (4) intime a Recorrente a se manifestar no prazo de 30 dias; e (5) devolva os autos para esta Casa, com ou sem manifestação da Recorrente, para que prossiga o julgamento”*.

1.7. Em resposta à diligência determinada por esta Casa e após intimações da **Recorrente** para prestar esclarecimentos o Órgão de Fiscalização decidiu que:

1.7.1. A graxa industrial adquirida pela **Recorrente** (NCMs 15021010 e 1502101) foi utilizada para a produção de biodiesel. O biodiesel no período de apuração foi tributado por unidade de medida, logo, a **Recorrente** faz jus apenas ao crédito presumido descrito no artigo 34 da Lei 12058/2009;

1.7.2. Devem ser parcialmente revertidas as glosas das aquisições das NCMs “44013000”, “44011000” e “44013900” concedendo-se crédito presumido àquelas que se destinem a produção dos bens descritos na Lei 10.925/04 e crédito básico para as demais em montante a ser apurado na execução;

1.7.3. As aquisições de bagaço de cana e de resíduo de algodão foram feitas de cooperativas em que as saídas não são tributadas pelo PIS/COFINS, logo, não há direito ao crédito;

1.7.4. O melaço de soja e o milho não são utilizados como insumo;

1.7.5. O ácido graxo de soja a granel, oleina, argonio 5.0, plasma padrao gases puros, ar sintetico 5.0 fid - white martins, tanfloc sg, polimero organico-cationico, argonio 5.0 analitico padrao gases puros, óleo diesel e o álcool etílico foram utilizados na produção e devem ter a glosa revertida;

1.7.6. O “DUOTIN INJETAVEL 1 LT” [e os produtos com as NCMs “38089324, 38089299, 38089199, 38089323, 25202090, 38089329, 30029099, 38089999, 38089321”] é sujeito à alíquota zero nos termos da Lei nº 10.147/2000, art. 2º, não gerando crédito conforme disposto no inc. II do § 2.º do art. 3.º das Leis 10.833/03 e 10.637/02”;

1.7.7. *“Na sistemática não cumulativa de apuração da Cofins, o desconto de créditos apurados sobre a aquisição de insumos vinculados à produção de bens para venda não se estende aos materiais utilizados para permitir ou facilitar o transporte dos produtos (embalagem de transporte [e pallets]), uma vez que essa operação não integra o processo produtivo”;*

1.7.8. Por falta de fundamento legal devem ser revertias as glosas nas aquisições de mercadorias com os seguintes NCMs 39269090, 39235000, 73101090, 72172090, 27073000, 29031300, 29152100, 34029029;

1.7.9. Sulfato de amônia, semente de soja, fertilizante, inseticida standak top, inseticida imidacloprid nortox, fertilizante mineral, inseticida premio 20 sc, semente brachiaria/stylos capilata, inseticida pyrinex estão sujeitos à alíquota zero das contribuições nos termos do artigo 1º da Lei 10.925/04;

1.7.10. Produto Inutilizado não foi utilizado no processo produtivo, não é insumo e não gera crédito das contribuições;

1.7.11. *“Só existe previsão legal para creditamento de serviços de armazenagem nas operações de venda, conforme dispõe o inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, combinado com o art. 15, inciso II, do mesmo diploma legal. Outros serviços diferentes de armazenagem como transbordo, taxas de entrada e saída, movimentação de mercadorias não geram direito a crédito, por ausência de previsão legal”;*

1.7.12. Despesas de condomínio e Estadia de veículo não se enquadram no conceito de serviço utilizado como insumo;

1.7.13. Somente o aluguel pago à pessoa jurídica permite o direito ao crédito das contribuições;

1.7.14. *“Somente as pessoas jurídicas que explorem as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção podem tomar crédito em relação às despesas com ticket alimentação, vale alimentação, vale restaurante e vale-transporte fornecidos aos empregados”;*

1.7.15. *“Serviços como EXPORTACAO CAPATAZIAS, EXPORTACAO CONT. ANALISE QUALIDADE, SERVICOS DE CARGA E DESCARGA, SERVICOS PORTUARIOS não geram direito a crédito, por ausência de previsão legal. Registre-se, ainda, que esses serviços são prestados após a conclusão do processo produtivo, não podendo caracterizá-los como serviços utilizados como insumo”;*

1.7.16. Por se tratar de despesas administrativas não geram créditos as despesas nas contratações dos serviços de “PRESTACAO DE SERVICO DE INFORMATICA, SERVICO DE PROPAGANDA E PUBLICIDADE, SERVICO DE TELEFONIA C/ CREDITO ICMS, SERVICO MANUT VEICULO ADMIN (...), COMISSAO A REPRESENTANTE MI -

COMPRAS, COMISSAO A REPRESENTANTE MI – VENDAS e EXPORTACAO COMISSAO DE DESPACHOS”;

1.7.17. Calibração de equipamentos de qualidade, serviços de análises preditivas de equipamentos, serviço em obras ou manutenção elétricas, serviço em obras ou manutenção mecânicas, serviços de análise preditiva de equipamentos são essenciais ao processo produtivo e geram direito ao creditamento;

1.7.18. Parte dos serviços de Manutenção e calibração de Máquinas e Equipamentos, Serviços de engenharia, análises e acessórias industriais e serviços de manutenção de equipamentos de laboratórios são feitos em máquinas e equipamentos que compõe o processo produtivo e, por este motivo, são insumos creditáveis;

1.7.19. Serviços de manutenção e construção de áreas e edifícios não são passíveis de gerar créditos de PIS/COFINS;

1.7.20. Em parte das contratações dos serviços de mão de obra temporária foi demonstrada a vinculação do processo produtivo e, portanto, há direito ao creditamento;

1.7.21. *“Serviços de corretagem, representação, intermediação, auditoria, agenciamento, táxi-aéreo, advocatícios, financeiros, hangaragem para aeronaves, licença de conteúdo jornalístico, etc não geram direito a crédito por não serem utilizados como insumo na produção e com isso não atenderem os requisitos estabelecidos pelo artigo 3º, inciso II da Lei nº. 10.833/2003 e pelo artigo 3º, inciso II da Lei nº. 10.637/2002”;*

1.7.22. *“De acordo com o art. 176, §1º, inc. XIX, c/c, §3º da IN RFB 2121/2022 apenas podem gerar créditos como insumos o transporte de funcionário utilizado na produção e desde que o serviço de transporte seja prestado por pessoa jurídica” e, de acordo com informações da **Recorrente**, 66,33% dos transportes enquadram-se na norma regulamentar, logo, fazem jus ao crédito;*

1.7.23. *“Serviços prestados pela EMPRESA BRASILEIRA DE INFRAESTRUTURA AEROPORTUARIA – INFRAERO, serviços de logística e serviços de segurança eletrônica não geram direito a crédito por não serem utilizados como insumo na produção”;*

1.7.24. *“Serviços de transbordo não geram direito a crédito, por ausência de previsão legal. Registre-se, ainda, que esses serviços são prestados após a conclusão do processo produtivo, não podendo caracterizá-los como serviços utilizados como insumo”*

1.7.25. *“Não são passíveis de gerar crédito as despesas com representações e acessórias ligadas as exportações nos termos do artigo 3º, inciso II da Lei nº.*

10.833/2003 e do artigo 3º, inciso II da Lei nº. 10.637/2002 uma vez que tais despesas não são utilizadas como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda”.

1.8. Intimada a se manifestar sobre o relatório de diligência a **Recorrente** reitera sua anterior Manifestação de Inconformidade.

VOTO VENCIDO

Conselheiro Bruno Minoru Takii, Redator *ad hoc*.

Como Redator *ad hoc*, sirvo-me da minuta de voto inserida pela Relatora original, o Conselheiro Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, a seguir reproduzida, cujo posicionamento adotado não necessariamente coincide com o meu.

2.1. De saída, afasto a **NULIDADE** aventada pela **Recorrente** pois todos os seus argumentos foram devidamente enfrentados pela fiscalização inclusive o pedido de **DILIGÊNCIA**, o qual bem afastou por se tratar de evidente tentativa de **PRODUÇÃO DE PROVA** (análise do processo produtivo e enquadramento dos bens e serviços neste processo) que em pedido de crédito é sempre a cargo do contribuinte.

2.1.1. No ensejo, deixo de conhecer a tese sobre **CRÉDITOS ACUMULADOS EM PERÍODOS ANTERIORES** vez que objeto de outro(s) processo(s) e certamente serão novamente objeto de análise pela autoridade executora deste e dos demais julgados.

2.2. Intimada no curso do procedimento de fiscalização a **Recorrente** descreveu (ainda de que de forma algo resumida) cada um de seus processos produtivos e os produtos que são efetivamente neles utilizados. A fiscalização então comparou a totalidade dos bens que a **Recorrente** pretendia creditar e a listagem apresentada por esta última e notou diferença a menor. De outro modo, a **Recorrente** pretendia creditar-se de bens que ela mesma considerava que não compõe o processo produtivo, não sendo, portanto, **INSUMOS**.

2.2.1. Em Manifestação de Inconformidade (e também em Voluntário) a **Recorrente** destaca que a lista não é exaustiva e que pode ser alterada de acordo com o produto e com o local de produção e traz uma lista descrevendo o bem, a essencialidade e a atividade de produção em que o bem é utilizado (isto é, não traz nova descrição do processo produtivo).

2.2.2. Do acima temos que a fiscalização fundamentou a glosa em prova (e não em presunção), a saber, documento emitido pela própria **Recorrente** em que esta descreve não

apenas o processo produtivo como todos os bens que são utilizados neste processo. Assim, para afastar a prova (ao mesmo tempo, documento e confissão) necessário outra prova.

2.2.3. A **Recorrente** traz aos autos uma lista algo genérica sobre os itens *esquecidos* e como estes são utilizados no processo produtivo descrito no procedimento fiscal. Da lista temos que o ácido graxo glosado é utilizado para a produção de biodiesel, e, efetivamente, o é, já que a **Recorrente** descreve que o biodiesel é produzido a partir de óleo vegetal (ácido graxo insaturado, portanto). Em sendo matéria prima para a produção de biodiesel o ácido graxo é essencial a esta produção e, consequentemente, insumo passível de creditamento.

2.2.3.1. Já o TANFLOC SG é um floculante/coagulante utilizado tanto em água quanto na indústria alimentícia. Narra a **Recorrente** que, em seu caso, o produto é utilizado “na floculação dos efluentes de produção de óleos refinadas de soja” o que aparenta ser consentâneo com o processo de refinação “um tratamento para eliminação de acidez livre e gomas muscilaginosas” do óleo degomado (de acordo com descrição do processo produtivo). Essencial ao processo produtivo, de rigor a reversão da glosa.

2.2.4. De outro lado, o sulfato de amônia - referido pela **Recorrente** como combustível para as caldeiras - não aparece dentre os itens utilizados nas caldeiras, de acordo com listagem produzida pelo gerente de produção industrial da **Recorrente**, e está sujeito à alíquota zero das contribuições nos termos do artigo 1º da Lei 10.925/04 (o que leva a manutenção da glosa):

Descrição Material
<i>Caldeira</i>
BRIQUETE DE SERRAGEM
CAVACO DE MADEIRA
SERRAGEM
RESIDUO DE LENHA
LENHA DE ACACIA
LENHA DE CERRADO
LENHA DE EUCALIPTO
LENHA DE GREVILHA
LENHA DE LARANJEIRA
LENHA DE MANGUEIRA
LENHA DE PEROBA.
LENHA DE PINUS
LENHA DE SERINGUEIRA
LENHA DE SERINGUEIRA
LENHA FRUTIFERA
LENHA MISTA

2.2.4.1. O Ar sintético 5.0 e o Argônio 5.0 analítico/plasma segundo a **Recorrente** são utilizados para obter um produto *com a qualidade exigida*. Desta forma, se a questão é de qualidade do produto e não da existência ou não do mesmo, não tratamos de essencialidade ao

processo produtivo e sim relevância a este. Acontece que a fiscalização em diligência concorda com a relevância do bem ao processo produtivo da **Recorrente** devendo, portanto, a glosa ser revertida.

2.4.4.2. Acompanhando o portentoso relatório de diligência, também devem ser revertidas as glosas nas aquisições de oleína, polímero orgânico-cationico já que foram utilizados na produção de mercadorias.

2.2.4.3. Por fim, os pallets que, segundo a **Recorrente**, são utilizados como “*como suporte para empilhamento e transporte de caixas de óleos refinados envasados*”. Sem prejuízo da plausibilidade do uso dos pallets na forma descrita pela **Recorrente**, este relator entende que para o gozo de crédito de material de embalagem deve o contribuinte demonstrar a essencialidade ou a relevância deste, sendo absolutamente insuficiente descrição genérica do uso.

2.3. A fiscalização glosa os créditos dos materiais descritos pela **Recorrente** como **INUTILIZADO** vez que a) não estão em lista de insumos do processo produtivo e b) por inutilizado presume-se não utilizado.

2.3.1. Em Manifestação de Inconformidade a **Recorrente** assevera que houve um erro em seus códigos internos e que os produtos descritos como Inutilizados são, em verdade, Tolueno e Perfltra aplicado no processo de refino do óleo. Já em Voluntário, a **Recorrente** mantém a tese do erro interno, porém, agora, descreve que os produtos em questão são Ácido P-Tolueno Sulfônico e Solução de Karl Fischer de Colúmetrica utilizado na extração e produção de óleos.

2.3.2. Ora, se nem a **Recorrente** sabe ao certo o que são os produtos (Inutilizados, Tolueno e Perfltra ou Ácido P-Tolueno Sulfônico e Solução de Karl Fischer de Colúmetrica) e em que momento eles são utilizados (se na extração ou no refino do óleo ou ainda como resíduo), menos ainda este relator. Some-se ao antes dito a ausência de qualquer prova que respalde qualquer das três conclusões sobre os produtos e das duas conclusões sobre o seu uso.

2.4. Dentro da rubrica **SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS** a fiscalização glosa a armazenagem (que será tratada em tópico apartado) e os demais serviços como “*serviço de obras ou manutenções, serviço de carga e descarga, capatazia, transbordo, serviços portuários, vale transporte, serviço de calibração de equipamentos, serviço de análise preditiva de equipamentos, comissão de despachos, comissão de representantes, transporte de funcionários análise de qualidade, análise de laboratório, serviços de telecomunicação, serviço de propaganda, vale alimentação, helicentro, taxi aéreo, marcas e patentes, segurança e medicina no trabalho, escritório de advogados*” pois, estes últimos “*não são utilizados diretamente no processo produtivo*”.

2.4.1. Em contraponto, a **Recorrente** levanta argumentos apenas sobre alguns dos serviços, nomeadamente: serviços de carga e descarga em armazém, manutenção/conserto de áreas e edifícios, manutenção/conserto de máquinas e equipamentos, serviço de calibração de equipamentos, serviços em obras ou manutenções elétricas, serviço de manutenção de equipamentos de laboratório, capatazias e serviços portuários.

2.4.1.1. Assim, considero **PRECLUSAS** as matérias e mantenho as glosas nas aquisições/pagamentos de Estadia de Veículos, despesas de condomínios (que, de todo modo são despesas acessórias), locações de pessoas físicas (que há proibição legal de creditamento no artigo 3º § 2º das Leis das Contribuições), vale alimentação, vale refeição e vale transporte (créditos limitados a pessoas jurídicas que explorem as atividades de prestação de serviço de limpeza, conservação e manutenção), prestação de serviço de informática, publicidade e propaganda, telefonia, comissão de compras e de vendas, corretagem, representação, intermediação, auditoria, agenciamento, táxi-aéreo, advocatícios, financeiros, hangaragem para aeronaves, licença de conteúdo jornalístico, serviço de hangaragem, e manutenção de veículos administrativos (todas despesas administrativas que não são essenciais ou relevantes ao processo produtivo).

2.4.2. Sem prejuízo de acertar a DRJ ao afirmar algum grau de generalidade nos argumentos da **Recorrente**, quer parecer que serviços de manutenção e conserto de áreas industriais (e, neste ponto divirjo de relatório de fiscalização, pois as notas fiscais indicam que as manutenções são de áreas industriais da **Recorrente**), manutenção e conserto das máquinas industriais, serviços de manutenções elétricas na planta industrial, serviços de análises preditivas de equipamentos, manutenção de equipamentos de laboratório e calibração de equipamentos de qualidade são essenciais (manutenção e conserto) e relevantes (calibração) ao processo produtivo – podendo estes serviços serem segregados dos demais pelas notas fiscais coligidas aos autos.

2.4.2.1. Ainda que entenda possível em tese a concessão de créditos no serviço de e calibração de máquinas e equipamentos industriais e de serviços de engenharia e de análises acessórias, no caso em liça, apenas em parte destes serviços restou demonstrada a vinculação com o processo produtivo, como bem constata o relatório de diligência formulando planilha do ocorrido.

2.4.3. Analisando os ditos **SERVIÇOS PORTUÁRIOS** por meio das notas fiscais coligidas aos autos temos que, em verdade, tratam-se de tarifas aeronáuticas, serviço de rampa de bagagem e de despacho aduaneiro. Sem qualquer indicação do que efetivamente foi importado ou exportado, impossível qualquer digressão sobre a essencialidade ou relevância das tarifas aeronáuticas e do serviço de rampa de bagagem; impossibilidade esta que se arrasta, pelo mesmo motivo, ao serviço de despachante aduaneiro.

2.4.4. De mais a mais, o despacho aduaneiro ou antecede (importação) ou sucede (exportação) o processo produtivo e a contratação de despachante aduaneiro é mera opção (não essencial, portanto) do contratante, que pode, caso queira, assumir por meio de seus prepostos a

representação junto à Receita Federal no despacho aduaneiro, como dispõe o artigo 5º do Decreto 2.472/88:

Art. 5º A designação do representante do importador e do exportador poderá recair em despachante aduaneiro, relativamente ao despacho aduaneiro de mercadorias importadas e exportadas e em toda e qualquer outra operação de comércio exterior, realizada por qualquer via, inclusive no despacho de bagagem de viajante.

1º Nas operações a que se refere este artigo, o processamento em todos os trâmites, junto aos órgãos competentes, poderá ser feito:

a) se pessoa jurídica de direito privado, somente por intermédio de dirigente, ou empregado com vínculo empregatício exclusivo com o interessado, munido de mandato que lhe outorgue plenos poderes para o mister, sem cláusulas excedentes da responsabilidade do outorgante mediante ato ou omissão do outorgado, ou por despachante aduaneiro;

b) se pessoa física, somente por ela própria ou por despachante aduaneiro;

c) se órgão da administração pública direta ou autárquica, federal, estadual ou municipal, missão diplomática ou repartição consular de país estrangeiro ou representação de órgãos internacionais, por intermédio de funcionário ou servidor, especialmente designado, ou por despachante aduaneiro.

2.4.5. Por fim, revento parcialmente a glosa dos créditos relativos ao **TRANSPORTE DE FUNCIONÁRIOS**, utilizando como razões de decidir o termo de conclusão da diligência fiscal:

Grupo H Quadro 9 - Grupo H TRANSPORTE FUNCIONARIO IP

De acordo com o art. 176, §1º, inc. XIX, c/c, §3º da IN RF/B 2121/2022 apenas podem gerar créditos como insumos o transporte de funcionário utilizado na produção e desde que o serviço de transporte seja prestado por pessoa jurídica, veja-se:

"Art. 176. Para efeito do disposto nesta Subseção, consideram-se insumos, os bens ou serviços considerados essenciais ou relevantes para o processo de produção ou fabricação de bens destinados à venda ou de prestação de serviços (Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, caput, inciso II, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 37; e Lei nº 10.833, de 2003, art.

3º, caput, inciso II, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 21).

§ 1º Consideram-se insumos, inclusive:

(-)XXI - dispêndios com contratação de pessoa jurídica para transporte da mão de obra empregada no processo de produção de bens ou de prestação de serviços.

(-)§ 3º O valor do dispêndio a que se refere o inciso XXI do § 1º será determinado por meio da proporcionalização entre o número de trabalhadores empregados na produção ou na prestação de serviços e o número total de trabalhadores transportados, em relação ao total dispendido com o transporte.

(...)

Assim sendo, opina-se pela manutenção da glosa no percentual 33,67%, uma vez que o contribuinte informou que 66,33% do transporte relaciona-se à mão de obra empregada no processo de produção de bens ou de prestação de serviços (portanto esses 66,33% terão a glosa revertida).

2.5. O tema sobre a possibilidade de creditamento dos **FRETES DE COMPRA e PARA FORMAÇÃO DE LOTE DE EXPORTAÇÃO** é corriqueiro nesta Casa e não comportam longas digressões. Inclusive em precedente recente (fevereiro de 2020) foi concedido por unanimidade o crédito incidente sobre frete de compra em Acórdão de relatoria do Conselheiro Carlos Henrique de Seixas Pantarolli e, antes dele, o Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (ainda que com construção jurídica diferente):

CRÉDITO. FRETE NA AQUISIÇÃO DE INSUMOS. INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO SOBRE O FRETE. NÃO CUMULATIVIDADE. POSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO EM RELAÇÃO AO FRETE INDEPENDENTE DO TRATAMENTO TRIBUTÁRIO DADO AO RESPECTIVO INSUMO. O frete incidente sobre a aquisição de insumos, quando este for essencial ao processo produtivo, constitui igualmente insumo e confere direito à apropriação de crédito se este for objeto de incidência da contribuição, ainda que o insumo transportado receba tratamento tributário diverso. (Acórdão 3401-007.413)

2.5.1. De fato, como constata o Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco no Acórdão 3401-005.234 *“há se de considerar que o custo de aquisição é composto pelo valor da matéria prima (MP) adquirida e pelo valor do serviço de transporte (frete) contratado para transporte até o estabelecimento industrial da contribuinte (adquirente). Assim, uma vez que o custo total é composto por uma parte não tributada (MP) e outra parte integralmente tributada (frete), a parcela tributada (frete) compõe o custo de aquisição pelo valor líquido das contribuições. Logo, há de se assentir que o frete enseja direito ao crédito, assim como os demais dispêndios que integram o custo do produto acabado.”*

2.5.1.1. Em adendo, inobstante frete de aquisição (e não de venda) e, por tal motivo, anterior ao processo produtivo, o transporte de insumo da lavoura à indústria é relevante a este (processo produtivo). A eliminação do transporte da matéria prima até a indústria, culminaria mais do que a perda de qualidade do processo produtivo (o que seria suficiente à concessão do crédito por relevante) mas também com a eliminação do mesmo.

2.5.1.2. Desta forma, uma vez demonstrado documentalmente que a **Recorrente** arcou com os fretes de aquisição (Venda EXW) e que sobre este serviço incidiu integralmente a contribuição em voga, de rigor a concessão do crédito.

2.5.2. A seu turno, ao transferir a mercadoria para porto ou armazém alfandegado para formação de lote de exportação a mercadoria já se encontra vendida, com destino a

território estrangeiro. A transferência para silos deve-se a questões logísticas. A soja é mercadoria geralmente transportada solta (inobstante existam contêiner de grãos) nos navios. Uma vez nos silos a soja é embarcada nos navios por meio de dutos e, posteriormente segue para a exportação. Em verdade, o que descreve a fiscalização é simplesmente inviável – além de ilegal. Ainda que seja possível o documento de transporte descrever o frete da origem ao destino (por exemplo, no transporte multimodal) não há embarque direto de nenhum bem exportado em equipamento de transporte antes de armazenado em terminal alfandegado. O transporte ao porto, portanto, é parte do frete de venda, ainda que para a formação de lote.

2.6. Em larga medida o raciocínio acima pode ser estendido à **ARMAZENAGEM DE COMPRA e DE TRANSBORDO** das mercadorias. Sim, há regra específica sobre a concessão de crédito para os valores gastos com a armazenagem de venda. Não, não existe uma regra que proíba a concessão de crédito à armazenagem desde que, e somente se, esta se mostrar essencial ou relevante ao processo produtivo e, no caso há, e este é o entendimento expresso no artigo 191 inciso IV da IN 2121/22.

2.6.1. Veja a soja (como os demais produtos rurais de uma forma geral) é um produto sazonal, com época própria para a colheita. Desta forma, após a colheita e enquanto aguarda destinação industrial, a soja colhida (sob pena de perda) deve ser armazenada (também sob pena de perda), tornando o serviço de armazenagem da soja essencial ao processo produtivo, bem como, o serviço de **CARGA E DESCARGA** da soja nos armazéns.

2.7. A pedido da fiscalização, a **Recorrente** trouxe aos autos lista das notas fiscais dos produtos por si adquiridos. A partir da listagem apresentada a fiscalização analisou a tributação incidente sobre os bens a partir do código de situação tributária e glosou os **CRÉDITOS EM QUE NÃO HOUVE INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES**:

2.7.1. Em sua defesa a **Recorrente** argumenta (dentre outras coisas) a incidência das contribuições sobre as operações, destacando mero erro de seus fornecedores ao emitir as notas fiscais dos produtos por si adquiridos.

2.7.2. Após a baixa em diligência a fiscalização descreve por NCM quais notas estão sujeitas ao pagamento das contribuições e quais não estão, conforme relatório:

2.7.2.1. Os restos de animais adquiridos (sebo bovino) pela **Recorrente** (NCMs 02090021, 15021010 e 1502101) foi utilizada para a produção de biodiesel. O biodiesel no período de apuração foi tributado por unidade de medida, logo, a **Recorrente** faz jus apenas ao crédito presumido descrito no artigo 34 da Lei 12058/2009;

2.7.2.2. Devem ser parcialmente revertidas as glosas das aquisições das NCMs “44013000”, “44011000” e “44013900” concedendo-se crédito presumido

àquelas que se destinem a produção dos bens descritos na Lei 10.925/04 e crédito básico para as demais em montante a ser apurado na execução;

2.7.2.3. As aquisições de bagaço de cana e de resíduo de algodão foram feitas de cooperativas em que as saídas não são tributadas pelo PIS/COFINS, logo, não há direito ao crédito;

2.7.2.4. A aquisição de gordura animal (15011000), óleo diesel, álcool etílico e dos produtos classificados nas NCMs 39269090, 39235000, 73101090, 72172090, 27073000, 29031300, 29152100, 34029029 estão sujeitas à incidência regular das contribuições e, sabedores que estes bens são utilizados como insumo na produção, as glosas devem ser revertidas;

2.7.2.5. O “DUOTIN INJETAVEL 1 LT”, os produtos com as NCMs “38089324, 38089299, 38089199, 38089323, 25202090, 38089329, 30029099, 38089999, 38089321”, a semente de soja, o fertilizante, os inseticidas Standak top, Imdacloprid nortox, prêmio 20 SC, Pyrinex, os fertilizante mistura de grânulos e mineral, e a semente Brachiaria stylos, são sujeitos à alíquota zero nos termos da Lei nº 10.147/2000, art. 2º, não gerando crédito conforme disposto no inc. II do § 2.º do art. 3.º das Leis 10.833/03 e 10.637/02”

2.7.2.6. O melaço de soja (27101921) e o milho (10059010) são tributados, mas não são utilizados como insumo, logo, a glosa é correta;

2.7.2.7. *“Na sistemática não cumulativa de apuração da Cofins, o desconto de créditos apurados sobre a aquisição de insumos vinculados à produção de bens para venda não se estende aos materiais utilizados para permitir ou facilitar o transporte dos produtos (embalagem de transporte), uma vez que essa operação não integra o processo produtivo”*

2.7.3. Tendo em vista o minucioso trabalho da fiscalização e a falta de impugnação específica da **Recorrente** no tema, devem ser:

2.7.3.1. Parcialmente as glosas na aquisição de sebo bovino concedendo-se crédito presumido na forma do artigo 34 da Lei 12058/2009;

2.7.3.1. Parcialmente revertidas as glosas das aquisições das NCMs “44013000”, “44011000” e “44013900” concedendo-se crédito presumido àquelas que se destinem a produção dos bens descritos na Lei 10.925/04 e crédito básico para as demais em montante a ser apurado na execução, mantidas as demais glosas.

2.7.3.2. Integralmente revertidas as glosas nas aquisições de gordura animal (15011000), óleo diesel, álcool etílico e dos produtos classificados nas NCMs 39269090, 39235000, 73101090, 72172090, 27073000, 29031300, 29152100, 34029029.

2.7.4. Embora divirja da tese jurídica apresentada pela fiscalização no tema aquisição de material de embalagem, a falta de prova do uso destas no processo produtivo

recomenda a manutenção da glosa. No mais, as glosas devem ser mantidas, nos termos descritos no item 2.7.2.

2.8. O tema sobre a possibilidade de gozo de **CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS** de PIS/COFINS é de amplo conhecimento desta Turma e parece assentado (ao menos por maioria de votos) que não é necessária a retificação da documentação fiscal se a **Recorrente** demonstrar por outros meios que a) os créditos não foram consumidos em períodos anteriores, b) os créditos não se encontram decaídos, c) foi respeitado o rateio proporcional do período de apuração (em casos de pedidos de compensação).

2.8.1. O Órgão Julgador de Piso alertou para a necessidade de demonstrar a liquidez e certeza dos créditos extemporâneos, porém, a **Recorrente** em Voluntário (assim como em M.I.) somente debateu em tese a possibilidade de gozo do crédito, sem trazer qualquer prova do não consumo destes em períodos anteriores.

2.9. Afirma a fiscalização que, por ser vendedora de derivados de soja (NCM 12.01, 2304.0090 dentre outras) a **Recorrente** não apura **CRÉDITO PRESUMIDO NOS TERMOS** da Lei 10.925/04 e sim nos termos **DA LEI 12.865/2013** sendo que as aquisições de lenha de pessoa física para caldeiras e todas as demais de pessoa física (salvo de sebo, em que o crédito deve ser de 40%) devem ser glosadas. Em seu canto, a **Recorrente** destaca que a *“restrição imposta pela Lei 12.865/2013 é referente a aquisição de produtos classificados nos códigos NCM 12.01, 1208.10.00, 2304.00 e 2309.10.00 da TIPI”* e não para lenha adquirida para ser utilizada no processo produtivo.

2.9.1. O artigo 29 de Lei 12.865/2013 estabelece suspensão das contribuições na *“venda de soja classificada na posição 12.01 e dos produtos classificados nos códigos 1208.10.00 e 2304.00”* com a permissão de creditamento das vendas no mercado interno ou para exportação das mercadorias descritas nos *“códigos 1208.10.00, 15.07, 1517.10.00, 2304.00, 2309.10.00 e 3826.00.00 e de lecitina de soja classificada no código 2923.20.00, todos da Tipi”*.

2.9.2. Como se nota trata-se de uma exceção à regra descrita nos artigos 8º e 9º da Lei 10.925/04, isto é, a hipótese de suspensão das vendas de soja e outros grãos por pessoa física e cooperativa, com a possibilidade de crédito presumido para o adquirente. No intuito de deixar clara a exceção o legislador dispôs no artigo 30 da Lei 12.865/2013, *“o disposto nos arts. 8º e 9º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, não mais se aplica aos produtos classificados nos códigos 12.01, 1208.10.00, 2304.00 e 2309.10.00 da Tipi”*.

2.9.3. Desta feita, (sem prejuízo de o artigo 30 acima carecer de uma melhor redação) resta claro que as pessoas jurídicas que vendem mercadorias descritas nos códigos 1208.10.00, 15.07, 1517.10.00, 2304.00, 2309.10.00 e 3826.00.00 e de lecitina de soja classificada no código 2923.20.00 passaram a apurar crédito presumido com base na receita de venda destas mercadorias e não mais com base no valor de compra dos insumos.

2.9.4. Entender como quer a **Recorrente** que o artigo 30 da Lei 12.865/2013 limita-se à compra dos bens neles descritos é, (primeiro) ignorar a forma em que o regime especial de creditamento (na venda) foi concedido, e (segundo) conceder crédito presumido por duas vezes (uma na entrada do insumo, outra na saída do produto acabado) para a mesma operação – o que, sem prejuízo de uma certa simpatia do Governo Federal e do Legislador pela atividade, não parece ser o caso.

2.10. Ao observar a DACON da **Recorrente** a fiscalização observou que todos os créditos relativos aos bens do **ATIVO IMOBILIZADO** foram descritos em linha do DACON destinada aos créditos com fundamento no art. 1º da Lei 11.774/2008. No entanto, *“no âmbito do art. 1º da Lei 11.774/2008, não é qualquer aquisição de imobilizado que dá direito a crédito. Apenas as aquisições de máquinas e equipamentos dão”* e desde que aproveitados *imediatamente*, no mês da aquisição – requisitos estes não cumpridos pela **Recorrente** em nenhum dos casos.

2.10.1. A **Recorrente** destaca que não tomou como base de creditamento a Lei 11.774/2008 e sim o artigo 3º inciso VII das Leis 10.833/03 e 10.637/02 que permitem o gozo do crédito aos dispêndios com **EDIFICAÇÕES E BENFEITORIAS** em imóveis utilizados nas atividades da empresa. Para demonstrar o alegado, a **Recorrente** traz aos autos arquivos com fotos e descrição das máquinas, equipamentos, e demais bens por si adquiridos.

2.10.2. Como se nota, a **Recorrente** confessa que apurou crédito com base no artigo 3º inciso VII das Leis 10.833/03 e 10.637/02. Acontece que referido crédito deve ser calculado sobre o valor dos encargos de depreciação e amortização incorridos no mês e a **Recorrente** (nos termos de análise detida da fiscalização e não impugnada) tomou os créditos pelo valor de aquisição, logo, a manutenção da glosa é de rigor, independentemente da vinculação do item com a atividade da empresa.

3. Pelo exposto, admito, uma vez que tempestivo, e conheço do Recurso Voluntário, dando-lhe parcial provimento para reverter a glosa:

3.1. Na aquisição de óleo (ácido graxo) para fabricação de biodiesel, TANFLOC SG, Ar sintético 5.0, Argônio 5.0, oleína, polímero organico-cationico;

3.2. Das notas fiscais dos serviços de manutenção e conserto de áreas industriais, manutenção e conserto das máquinas industriais, serviços de manutenções elétricas na planta industrial e calibração de equipamentos de qualidade;

3.3. Calibração de máquinas e equipamentos industriais e de serviços de engenharia e de análises acessórias na forma do relatório de diligência;

3.4. 66,33% da totalidade dos créditos pleiteados de transporte de funcionários;

3.5. Dos fretes de aquisição de mercadorias e de formação de lote de exportação;

3.6. Da armazenagem de compra e de transbordo;

3.6. Das NCMs “44013000”, “44011000” e “44013900” concedendo-se crédito presumido àquelas que se destinem a produção dos bens descritos na Lei 10.925/04 e crédito básico para as demais em montante a ser apurado na execução, mantidas as demais glosas.

3.7. Nas aquisições de gordura animal (15011000), óleo diesel, álcool etílico e dos produtos classificados nas NCMs 39269090, 39235000, 73101090, 72172090, 27073000, 29031300, 29152100, 34029029;

3.8. Na aquisição de sebo bovino (NCM 1502) concedendo-se crédito presumido na forma do artigo 34 da Lei 12058/2009.

Assinado Digitalmente

Bruno Minoru Takii

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Aniello Miranda Aufiero Junior, redator designado

A despeito do respeitável voto do e. relator, ousou divergir de seu entendimento tão somente quanto às razões do creditamento de fretes de insumos entre estabelecimentos.

Conforme se depreende do voto vencido, o Ilustre Relator reverteu a glosa sobre créditos sobre os fretes de lote de exportação ao dispor que se tratava como parte do frete de venda, ainda que para a formação de lote (Item 2.5.2).

Todavia, esta não foi a justificativa que prevaleceu no julgamento, senão vejamos.

A legislação do PIS e da Cofins, no regime não-cumulativo, prevê os seguintes tipos de créditos que podem ser aplicados:

Lei nº 10.833/2003

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

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos:

(...)

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

(...)

IX - armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

Em se tratando de fretes utilizados na fase de produção, em especial em decorrência da necessidade de movimentação de insumos, tais serviços geram direito ao crédito na condição de insumo, nos exatos termos do que consta art. 3º, II, acima transcrito.

No caso concreto, a transferência de soja por meio de silos para porto ou armazém alfandegado para formação de lote de exportação com destino a território estrangeiro deve-se a questões logísticas, sendo parte essencial para o processo produtivo da empresa e viabilização do negócio.

Nesse mesmo sentido, há vários precedentes deste CARF firmando entendimento de que os serviços de frete, contratados juntos a pessoas jurídicas e utilizados no âmbito do processo produtivo, como por exemplo, o transporte de insumos, geram direito a crédito (insumos). A seguir, verifica-se tal posicionamento conforme as seguintes ementas:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS) Ano-calendário: 2012 REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS SOBRE FRETES. MOVIMENTAÇÃO DE INSUMOS E PRODUTOS EM ELABORAÇÃO

Geram direito aos créditos da não cumulatividade, a aquisição de serviços de fretes utilizados para a movimentação de insumos e produtos em elaboração no próprio estabelecimento ou entre os armazéns até a fábrica da empresa. (CARF. Câmara Superior de Recursos Fiscais. PAF nº 10783.904945/2014-08. Acórdão nº 9303- 011.406. Rel. LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS. Pub.: 15/04/2021)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/07/2009 a 30/09/2009 CONTRIBUIÇÃO NÃO CUMULATIVA. CONCEITO DE INSUMOS. RECONHECIMENTO DE DIREITO AO CRÉDITO. FRETES DE PRODUTOS INACABADOS E INSUMOS ENTRE ESTABELECIMENTOS.

Com o advento da NOTA SEI PGFN MF 63/18, restou clarificado o conceito de insumos, para fins de constituição de crédito das contribuições não cumulativas, definido pelo STJ ao apreciar o REsp 1.221.170, em sede de repetitivo - qual seja, de que insumos seriam todos os bens e serviços que possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração resulte na impossibilidade ou inutilidade da mesma prestação do serviço ou da produção. Ou seja, itens cuja subtração ou obste a atividade da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço daí resultantes. Nessa linha, deve-se reconhecer o direito ao crédito das contribuições sobre gastos com fretes no transporte de produtos inacabados e insumos entre estabelecimentos. (CARF. Câmara

Superior de Recursos Fiscais. PAF nº 13971.908783/2011-05. Acórdão nº 9303- 009.714. Rel. TATIANA DA COSTA POSSAS. Pub.: 16/10/2019)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS) Período de apuração: 01/04/2013 a 30/06/2013 CRÉDITO DE CONTRIBUIÇÕES NÃO CUMULATIVAS. FRETE DE INSUMOS E PRODUTOS INACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS.

Em consonância com o decidido pelo STJ ao apreciar o REsp n.º 1.221.170, em sede de repetitivo - qual seja, de que insumos seriam todos os bens e serviços que possam ser diretamente ou indiretamente empregados e cuja subtração resulte na impossibilidade ou inutilidade da mesma prestação do serviço ou da produção, há de ser reconhecido o direito ao crédito das contribuições nos fretes de insumos e de produtos inacabados entre seus estabelecimentos. (CARF. Câmara Superior de Recursos Fiscais. PAF nº 11065.902093/2014-84. Acórdão nº 9303- 015.245. Rel. LIZIANE ANGELOTTI MEIRA. Pub.: 16/05/2024)

Diante do exposto, por satisfazer os requisitos de relevância e essencialidade imposto pelo STJ no julgamento do Resp nº 1.221.170/PR, voto pela reversão da glosa de créditos sobre despesas com fretes de insumos entre estabelecimento.

Assinado Digitalmente

Aniello Miranda Aufiero Junior