



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 12585.720157/2012-52
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3302-005.188 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 31 de janeiro de 2018
Matéria COFINS - RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO
Recorrente COPEBRAS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/07/2007 a 30/09/2007

BENS UTILIZADOS COMO INSUMO DE PRODUÇÃO. FALTA DE COMPROVAÇÃO. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.

Não é admissível a apropriação de créditos sobre supostos valores de aquisição de bens utilizados como insumo de produção ou industrialização se não há comprovação da correspondente operação de aquisição.

SERVIÇOS APLICADOS NA FASE PRÉ E PÓS-INDUSTRIAL. INSUMO DE PRODUÇÃO NÃO CARACTERIZADO. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.

Por não serem insumos aplicados na produção ou industrialização de bens destinados à venda, os gastos com os serviços aplicados na fase pré e pós-industrial não asseguram a apropriação dos créditos das Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins.

IMPORTAÇÃO DE INSUMOS. SERVIÇOS DE LOGÍSTICA E DE OPERAÇÃO PORTUÁRIA PRESTADOS NO PAÍS. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.

1. As pessoas jurídicas sujeitas à apuração da contribuição para o PIS/Pasep e Cofins poderão descontar crédito, para fins de determinação dessas contribuições, somente em relação às contribuições efetivamente pagas na importação de bens e serviços.

2. Os gastos com serviços de logística e operação portuária realizados no País, vinculados à operação de importação de insumos, por falta de previsão legal, não asseguram apropriação de créditos das referidas contribuições.

CRÉDITOS EXTEMPORÂNEO. APROPRIAÇÃO/APURAÇÃO EM PERÍODO DE APURAÇÃO SUBSEQUENTES. IMPOSSIBILIDADE.

1. Por expressa determinação legal (art. 3º, § 1º, das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003), a apropriação de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins somente é permitida (i) no mês em que adquirido os bens de revenda e os insumos aplicados na produção de bens de venda ou na prestação de serviços, ou (ii) no mês em que incorridos os encargos/despesas geradoras de crédito.

2. Além de não haver permissão legal para a apropriação/apuração de créditos de períodos de apuração anteriores em períodos de apuração subsequentes, tal procedimento, se efetivado, inviabiliza a verificação da apuração dos créditos e o cumprimento das condições de aproveitamento de saldo de créditos mediante ressarcimento ou compensação.

GASTOS COM FRETE. TRANSPORTE DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.

Por falta de previsão legal, os gastos com frete nas transferências de produtos acabados entre estabelecimentos do contribuinte não admite a apropriação de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins.

GASTOS COM FRETE. TRANSFERÊNCIA DE INSUMOS ENTRE ESTABELECIMENTOS INDUSTRIAIS DO CONTRIBUINTE. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO. POSSIBILIDADE.

Os gastos com frete na transferência de insumos de produção, inclusive de produtos inacabados, entre estabelecimentos industriais do próprio contribuinte propiciam a dedução de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins como insumo de produção/industrialização de bens destinados à venda.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para creditamento sobre fretes aplicados no transporte de gesso, vencidos os Conselheiros José Renato P. de Deus e Jorge Lima Abud que davam provimento também quanto ao crédito sobre remoção de resíduos sólidos; vencidos os Conselheiros Walker Araújo, José Renato e Diego Weis que davam provimento também quanto aos serviços de operação portuária e serviços logísticos (capatazia); vencidos os Conselheiros Jorge Lima e Paulo Guilherme que davam provimento também quanto aos serviços de apoio (mão obra civil, pinturas industriais, montagens e desmontagens de andaimes), por entender tratar de serviços de manutenção do parque industrial.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento - Relator.

Participaram do julgamento os Conselheiros Paulo Guilherme Déroulède, Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Walker Araújo, José Fernandes do Nascimento, Diego Weis

Júnior, Jorge Lima Abud, Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza e José Renato Pereira de Deus.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adota-se o relatório que integra o acórdão recorrido, que segue integralmente transcrito:

Trata o presente processo de pedido de ressarcimento (fls. 5/8) de créditos da Cofins do período de julho a setembro de 2007, no valor de R\$3.811.647,03, e declarações de compensação de fls. 9/12.

A Derat/SP, por meio do despacho decisório de fls. 440/441, reconheceu parcialmente o direito creditório (R\$ 1.501.141,77), homologando as compensações até o limite do crédito reconhecido.

Conforme Informação Fiscal de fls. 427/439, a interessada, que se dedica à fabricação de produtos químicos, foi intimada a apresentar a documentação comprobatória dos créditos informados em seu Dacon.

No que diz respeito aos serviços utilizados como insumos, a fiscalização identificou vários “que não se encaixam no conceito de insumo”, a saber: segurança e limpeza, detalhamento de engenharia, operação portuária (que não teriam sido detalhados), serviços logísticos (não detalhados e prestados no município de Santo André, onde a interessada não possui estabelecimento), serviços de apoio (mão-de-obra civil, pinturas industriais, montagens e desmontagens de andaimes).

Quanto aos fretes em geral, a fiscalização considerou os créditos referentes ao transporte de produtos comprados de estabelecimento do fornecedor até o estabelecimento da Copebrás (por integrarem o custo de aquisição), desconsiderando-se os demais, por falta de comprovação de que se tratavam de frete da mesma espécie.

Dos créditos calculado sobre as despesas de energia elétrica, a fiscalização glosou os que incidiram sobre “prestação de serviço de gerenciamento de energia”, por não serem gastos com energia elétrica, nem se enquadrarem no conceito de insumo.

Com relação às despesas de armazenagem e frete na operação de venda, verificou-se que “alguns dos serviços contratados não geraram os créditos pretendidos, uma vez que os produtos transportados apresentaram CFOP incompatíveis com as operações de venda dos mesmos e em alguns casos as despesas de fretes não se referiam aos períodos declarados.”

Cientificada do despacho, a interessada apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 449/485, na discorreu

sobre suas atividades, a legislação a que está sujeita e os procedimentos adotados pela fiscalização.

No mérito, discorreu longamente sobre a contribuição, que se sujeita a regras bastante específicas (tendo “pouco em comum com outros tributos federais, tais como o IRPJ e o IPI), e sobre o conceito de insumo. Defendeu que, não havendo definição de insumo na legislação de regência, não poderiam as normas da Receita Federal impor limites a ele, como fizeram.

Citou julgados do STJ e do Carf, para defender “interpretação mais ampla ao conceito de insumo para fins de aproveitamento de créditos de PIS e Cofins, em prejuízo do conceito trazido pelas Instruções Normativas que refletem a legislação do IPI.” Em síntese, advogou que:

(...) a interpretação mais adequada da legislação em vigor é no sentido de que mesmo os insumos que não são diretamente consumidos na produção de bens ou prestação de serviços, mas são relevantes na produção do produto final (i.e.: que são utilizados pelo contribuinte no desenvolvimento de seu objeto social), dão direito ao aproveitamento de créditos de PIS e COFINS. Esta interpretação também parece ter sido adotada pela doutrina e jurisprudência (judicial e administrativa) mais recentes.

41. Conclui-se, portanto, que, no que diz respeito à legislação da COFINS, o conceito de insumo não pode ser limitado apenas aos bens e serviços consumidos no processo produtivo, devendo conceito também abranger todos os demais custos que tem participação relevante na consecução do objeto social do contribuinte.

Insurgindo-se contra a glosa de créditos de serviços de limpeza, discorreu novamente sobre suas atividades, ressaltando a importância de tais serviços para cumprimento da legislação trabalhista e ambiental, defendendo serem essenciais para obtenção de licença de operação perante os órgãos fiscalizadores (Cetesb).

No quesito segurança, os gastos não se destinam apenas a prevenir danos ao patrimônio da requerente, mas também evitar o trânsito de pessoas não autorizadas em locais perigosos, prevenindo a exposição de funcionários ou visitantes a máquinas ou substâncias perigosas. Assim, tais despesas são absolutamente necessária, devendo ser considerados insumos geradores de crédito.

Quanto aos serviços de detalhamento de engenharia, reclamou que a fiscalização não esclareceu os motivos da glosa, e que tais serviços não foram prestados à requerente no trimestre em questão, não cabendo qualquer glosa nesse sentido. No entanto, como foram mencionados no despacho decisório, optou por demonstrar a essencialidade de tais serviços, que se constituem em:

(...) serviços de detalhamento de projetos de engenharia de natureza eletromecânica, instrumentação, construção civil e outros assemelhados de natureza industrial, e a locação de bens, na unidade fabril da CONTRATANTE, situada no município de

Cubatão (...), de acordo com os desenhos, especificações e instruções fornecidas pela CONTRATANTE."

Aduziu que, "sem estes serviços de engenharia, sequer teria sido possível implantar a linha de produção" da interessada. Além disso, a licença de operação concedida pela Cetesb deixa claro a necessidade de contratação de tais serviços, na medida em que o referido órgão pode exigir modificações e ajustes a seus equipamentos e estruturas, dependendo de complexos projetos de engenharia. Assim, também se enquadram no conceito de insumos e geram direito a crédito.

Sobre os serviços de operação portuária, explicou serem operações "visando permitir a passagem da mercadoria desde o transporte marítimo até o transporte terrestre e vice-versa", incluindo movimentação de mercadoria, sua identificação, despacho aduaneiro, reconhecimento de avarias, etc. Esclareceu que os serviços prestados, em regra, pela Fertimport se referem à movimentação e eventual armazenagem de insumos importado para fabricação de produtos químicos (apresentou notas fiscais emitidas pela prestadora de serviços). Acrescentou ainda que a esses serviços deve ser dado o mesmo tratamento dispensado, pela fiscalização, aos fretes contratados para transportar os produtos comprados até o estabelecimento da interessada, reconhecendo o direito a crédito por igualmente comporem o custo de aquisição de insumos.

Quanto aos serviços logísticos, prestados pela empresa Solvay Química Ltda., esclareceu tratarem-se de operações de descarregamento e movimentação de insumos (carbonato dissódico) adquiridos no exterior, fazendo parte da incumbência da referida empresa quanto à venda desses insumos à requerente. Acrescentou que, de fato, esses serviços foram realizados no município em que está baseado a Solvay, Santo André, mas que isso não impede o crédito, pois as notas fiscais fazem referência ao navio que continha o carregamento, permitindo concluir que são despesas relativas à aquisição de insumos de seu processo produtivo.

Em relação aos serviços de apoio (mão de obra civil, pinturas industriais, montagens e desmontagens de andaimes) prestados pela empresa Pinturas Ypiranga Ltda.,

argumentou estarem relacionados à manutenção e preservação do parque industrial da requerente, sendo essenciais para suas atividades, as quais dependem de máquinas e estruturas de grande porte, que devem ser objeto de inspeções e manutenções regulares. Remeteu-se novamente à licença de operação emitida pela Cetesb, que dispõe claramente sobre a necessidade de se manter seus sistemas de controle de resíduos em perfeito funcionamento.

Acrescentou que apenas as despesas relativas à manutenção de equipamentos e estruturas utilizados diretamente no processo produtivo é que foram consideradas como passíveis de gerar

créditos. Mencionou decisão do Carf e Solução de Consulta (nº 140) acerca de direito a créditos nessa situação.

No tocante aos “frete em geral”, realizados dentro dos estabelecimentos da requerente, alegou referirem-se a movimentação de gesso e movimentação de produtos acabados. A primeira seria essencial e inevitável do processo produtivo, devendo ser considerado insumo, enquanto a segunda deve ser considerada parte da operação de venda, que gera crédito, como já reconheceu o Carf em julgado que menciona.

Para o item “despesa de energia elétrica”, refutou a glosa das despesas com serviços de gerenciamento de energia, transcrevendo trecho do contrato com a empresa Comerc (prestadora do serviço), o qual detalha o que poderia ser resumido como representação da requerente perante o Mercado Atacadista de Energia Elétrica. Tal atividade, essencial, teriam gerado despesas diretamente relacionadas à aquisição de energia elétrica, comprovando-se o direito aos respectivos créditos.

Refutou ainda a glosa de determinadas despesas de frete, parte por incompatibilidade de CFOPs de produtos transportados e parte por não se referirem aos períodos declarados.

Apresentou lista dos CFOPs utilizados no período fiscalizado e anexou planilha detalhando as remessas feitas no período fiscalizado, reclamando que a “planilha fiscal disponibilizada no e-CAC parece glosar créditos derivados de despesas realizadas sob CFOP n. 6101 (Venda de produção do estabelecimento)”. Mencionou algumas notas fiscais, a título de exemplo, com tal CFOP (6101), cujas despesas de frete teriam sido glosadas sem explicação alguma.

No tocante a créditos referentes a períodos passados, argumentou que a legislação prevê o aproveitamento de crédito não utilizado em determinado mês em períodos posteriores, sendo que os únicos requisitos para tanto são a não incidência de atualização monetária ou juros e o prazo de cinco anos previstos no Decreto nº 20.910/1932. Tal entendimento estaria consubstanciado em Solução de Divergência (nº 21, de 2011) da Cosit e decisão do STJ. Portanto, não é legítimo exigir-se qualquer outra condição para tal aproveitamento, por ausência de previsão legal.

Por fim, requereu o reconhecimento integral do direito creditório ou, alternativamente, a realização de diligência “para que sejam verificados e analisados todos os documentos fiscais relativos ao período fiscalizado e reste demonstrado, de uma vez por todas, a legitimidade” dos créditos apropriados pela requerente.

Sobreveio a decisão de primeira instância (fls. 842/865), em que, por unanimidade de votos, a manifestação de inconformidade foi julgada improcedente, com base nos fundamentos resumidos nos enunciados das ementas que seguem transcritos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/07/2007 a 30/09/2007

CRÉDITOS. SERVIÇOS E DESPESAS.

Apenas geram créditos, para fins de cálculo das contribuições não cumulativas, os serviços utilizados diretamente como insumos na produção de bens ou na prestação de serviços, bem como as despesas expressamente listadas na legislação de regência.

FRETE. CRÉDITOS.

Apenas os fretes na operação de venda dão direito a crédito, não se enquadrando em tal conceito a transferência de mercadorias dentro do estabelecimento ou entre estabelecimentos.

INSUMOS. CUSTO DE AQUISIÇÃO.

O custo de aquisição de insumos é o que consta da respectiva nota fiscal, sem acréscimo de quaisquer outras despesas.

CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS.

O aproveitamento de créditos extemporâneos pressupõe a retificação do Dacon e, se for o caso, da DCTF do período de sua apuração.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Em 27/7/2015, a recorrente foi cientificada da decisão. Inconformada, em 25/8/2015, protocolou o recurso voluntário de fls. 856/896, em que reafirmou as razões de defesa suscitadas na manifestação de inconformidade. Em aditamento, apresentou longo comentário discordante dos fundamentos apresentados na decisão recorrida, especialmente, em relação ao conceito de insumo adotado pelo órgão de julgamento de primeiro grau.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Fernandes do Nascimento, Relator.

O recurso foi apresentado tempestivamente, trata de matéria da competência deste Colegiado e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.

A controvérsia cinge-se a glosa de créditos apropriados (i) sobre os valores de serviços utilizados como insumo de produção e (ii) sobre os valores das despesas a título de energia elétrica e de armazenagem e frete na venda.

I Das Glosas dos Créditos dos Serviços Utilizados Como Insumo

Sob o argumento de que não atendiam ao conceito insumo, a fiscalização procedeu a glosa de alguns serviços informados como insumos de produção pela recorrente. Diversamente, a recorrente alegou que os valores dos serviços glosados enquadravam-se no conceito de insumo e asseguravam o direito de apropriação dos correspondentes créditos da contribuição glosados.

Assim, fica evidenciado que a controvérsia gira em torno do significado e alcance do conceito de insumo para fins de apuração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins. O assunto encontra-se disciplinado no art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, especialmente, nos preceitos que seguem transcritos, extraídos do último diploma legal que tem redação idêntica:

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

[...]

*II - bens e serviços, **utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda**, inclusive combustíveis e lubrificantes, [...]; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)*

[...]

§ 1º Observado o disposto no § 15 deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor: (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008)(Produção de efeito)

I - dos itens mencionados nos incisos I e II do caput, adquiridos no mês;

[...]

§ 2º Não dará direito a crédito o valor: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

*I - de mão-de-obra **paga a pessoa física**; e (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)*

*II - 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. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)*

§ 3º O direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação:

I - aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País;

II - aos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País;

III - aos bens e serviços adquiridos e aos custos e despesas incorridos a partir do mês em que se iniciar a aplicação do disposto nesta Lei.

[...] (grifos não originais)

Duas correntes divergem sobre a extensão do conceito de insumo previsto no referido preceito legal. Para a Administração tributária, insumo compreende apenas as matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagens utilizados diretamente na produção ou fabricação de bens destinados à venda, que se assemelha, em termos gerais, a definição de insumo da legislação do IPI. Já para parte relevante da doutrina, insumo compreende os bens e serviços inerentes e essenciais ao regular funcionamento da pessoa jurídica, o que inclui os bens e serviços utilizados na produção ou fabricação, assim como aqueles bens e serviços necessários à manutenção da atividade da pessoa jurídica, conforme definição veiculada na legislação do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ).

No âmbito da jurisprudência deste Conselho, vem se firmando entendimento intermediário, que considera insumo tanto as matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem utilizados diretamente na produção ou fabricação do bem destinado à venda, que, em termos financeiros, equivalem aos custos diretos de produção ou fabricação, quanto os bens e serviços gerais utilizados indiretamente na produção ou fabricação dos citados bens, que, em termos financeiros, equivalem, em parte, aos custos indiretos de produção ou fabricação.

No entendimento deste Relator, além das matérias primas, dos produtos intermediários e do material de embalagem aplicados na produção (insumos diretos de produção), também estão alcançados pelo conceito de insumo os serviços aplicados diretamente na produção ou fabricação e os demais bens e serviços utilizados na produção ou fabricação de forma indireta (insumos indiretos de produção), a exemplo dos bens e serviços agregados aos bens ou serviços aplicados no processo produtivo.

De outra parte, o conceito de insumo não compreende os demais bens e serviços não aplicados ou consumidos na produção ou fabricação ou que a estes não se agregam, bem como todos os demais bens e serviços utilizados antes e após a conclusão do processo produtivo, que compreendem os bens e serviços utilizados na etapa anterior ao processo de produção ou fabricação, que, em termos financeiros, representam os gastos ou despesas pré-industriais, e na etapa posterior ao processo de produção ou fabricação, que, em termos financeiros, constituem as despesas operacionais ou não operacionais da pessoa jurídica, tais como: as despesas de propaganda, administrativas, de vendas, financeiras etc.

Com base nesse entendimento, passa-se a analisar as glosas dos créditos apropriados sobre serviços utilizados como insumo pela recorrente e glosados pela fiscalização.

1.2.1 Da glosa dos serviços de segurança e limpeza

Para a fiscalização, tais serviços não atendiam ao conceito de insumo, porque foram aplicados nas atividades de apoio e não estavam relacionados diretamente com o processo produtivo da empresa.

Em relação aos serviços de limpeza, a recorrente alegou que, a atividade por ela desenvolvida envolvia a manipulação de produtos químicos em volume elevadíssimo que, sem os devidos cuidados, eram extremamente nocivos à saúde de seus colaboradores e de terceiros. Logo, a contratação de serviços de limpeza de alta qualidade era essencial às atividades da empresa, tanto por razões de imagem, quanto por determinação de órgãos ambientais e regulatórios. Para comprovar o que alegou, a recorrente trouxe à colação dos

autos o contrato de limpeza celebrado com a empresa Porã Sistema de Remoções Ltda., por meio do qual contratara “os serviços de umectação e lavagem de ruas, bem como de coleta interna de lixo” (doc. 8 da manifestação de inconformidade).

A teor do referido contrato revela que os serviços de limpeza contratados pela recorrente da pessoa jurídica Porã Sistema de Remoções Ltda. consistiam na (i) umectação e lavagem de ruas, avenidas e logradouros e (ii) coleta nos recintos internos dos resíduos provenientes do processo industrial, conforme se lê no objeto do contrato, que segue transcrito:

OBJETO

1.1 O presente contrato tem por objeto a prestação de serviços, pela CONTRATADA, de umectação e lavagem de ruas, avenidas e logradouros e a coleta Interna de lixo, no estabelecimento industrial da CONTRATANTE, situado na Rodovia Cônego Domenico Rangoni, km 62, Cubatão- SP. na forma a seguir estabelecida.

Tais serviços, embora essenciais ao regular funcionamento e à manutenção adequada da área fabril, inequivocamente não foram aplicados/utilizados no processo de industrialização dos produtos comercializados pela recorrente. Assim, dada essa característica, tais serviços não se enquadram no conceito de insumo anteriormente definido.

Além disso, cabe o registro que, segundo os dados apresentados na planilha de glosas colacionada aos autos, nem todos os serviços de limpeza excluídos da base de cálculo dos créditos foram prestados pela pessoa jurídica Porã Sistema de Remoções Ltda. e, portanto, foram serviços de remoção de resíduos industriais.

Assim, para os que, diferentemente deste Relator, entendem que os serviços de remoção de resíduos industriais são essenciais ou inerentes à atividade industrial da recorrente, na ausência de prova da natureza ou do tipo dos demais serviços de limpeza glosados, deve ser parcialmente cancelada a glosa dos referidos serviços, para excluir apenas os serviços de limpeza prestados pela pessoa jurídica Porã Sistema de Remoções Ltda.

No que tange aos serviços de segurança, a recorrente alegou que a contratação de tais serviços não visava apenas prevenir danos ao seu patrimônio, mas também evitar a entrada e trânsito de pessoas não autorizadas em locais perigosos. Para comprovar o que alegou, a recorrente trouxe à colação dos autos o contrato de vigilância e segurança celebrado com a pessoa jurídica Gocil - Serviços de Vigilância e Segurança Ltda. (doc. 9 da manifestação de inconformidade), cujo objeto segue descrito no trecho segue transcrito:

1. OBJETO

1.1. A CONTRATADA - prestará serviços de vigilância e de segurança para a CONTRATANTE, no estabelecimento industrial desta situado no endereço constante do preâmbulo deste instrumento, observadas as especificações de Posto de Trabalho, Atividades Principais, Regime de Trabalho (Hs.), Custo (R\$) Homem/Hora e Gestor do Posto, constantes do Anexo I.

1.1.1. Por serviços de vigilância e de segurança entendem-se as atividades preventivas a serem realizadas pelos vigilantes visando ao controle de entrada, saída e movimentação em geral de pessoas e bens nos domínios do estabelecimento da CONTRATANTE, bem como as de evitar ações ofensivas ou

desrespeitosas ao patrimônio desta ou às pessoas que ocupam o estabelecimento, observados a legislação vigente e os regulamentos internos da CONTRATANTE.

1.1.1.1. Eventuais atividades não constantes do Anexo I, relacionadas às atividades de vigilância, poderão ser desenvolvidas pela CONTRATADA, desde que sejam necessárias para atendimento ao disposto no item 1.1.1 acima.

1.1.2. A CONTRATADA prestará os serviços objeto deste contrato, sem utilizar-se do emprego de armas de fogo. (grifos não originais)

O trecho em destaque esclarece que se trata de prestação de serviços normais e gerais de vigilância e de segurança, ou seja, atividades preventivas de controle de entrada, saída e movimentação em geral de pessoas e bens nos domínios do estabelecimento da contratante, bem como evitar ações ofensivas ou desrespeitosas ao patrimônio desta ou às pessoas que ocupam o estabelecimento.

Dadas essas características, tais serviços não constituem insumo de produção, mas serviços gerais de vigilância e de segurança e como tais não se enquadra no conceito de insumo de fabricação anteriormente apresentado. Portanto, correta a glosa integral dos créditos apropriados sobre o custo de aquisição de tais serviços.

1.2.2 Da glosa dos serviços de detalhamento de engenharia

De acordo com a referida planilha de glosas, os serviços foram prestados pela empresa NEWCAD Engenharia S/A. Para a fiscalização, tais serviços não se enquadram no conceito de insumo

Por sua vez, a recorrente alegou que o detalhamento de engenharia consistia na etapa subsequente aos estudos de investimento realizados na conceituação do Projeto e Engenharia Básica. Este detalhamento continha todos os parâmetros de engenharia da planta, sendo, portanto, “essencial para que se possa efetivamente dar andamento às atividades operacionais industriais da recorrente.”

Inequivocamente, trata-se de serviços aplicados na fase pré-industrial, portanto, não se enquadra no conceito de insumo, pelas razões anteriormente demonstradas.

1.2.3 Da glosa dos serviços de operação portuária

Segundo a fiscalização, os serviços de operação portuária prestados não foram detalhados e foram realizados, em regra, pela empresa Fertimport S/A., como não se enquadrava no conceito de insumo foram glosados.

A recorrente alegou os serviços de operação portuária eram um conjunto de operações que incluíam a permissão de passagem da mercadoria desde o transporte marítimo até o transporte terrestre e vice-versa. Para a recorrente, o serviço envolvia mais que a simples movimentação da mercadoria (carga, descarga, armazenagem etc), englobando também serviços complementares, tais como a identificação da mercadoria, os despachos aduaneiros, o reconhecimento de avarias, e os sistemas de informação, entre outros. Esclareceu ainda a recorrente que tais serviços referiam-se, “na sua totalidade, à movimentação e eventual

armazenagem de insumos (mais especificamente, enxofre, o principal insumo utilizado na produção de ácido sulfúrico) importados pela Recorrente para a fabricação de produtos químicos.”

Os serviços de operação de portuária em destaque foram prestados na operação de importação de insumos utilizados pela recorrente no seu processo produtivo. Acontece que, no âmbito da operação de importação, o direito ao crédito somente é assegurado em relação às contribuições efetivamente pagas na importação de bens e serviços, conforme expressamente determina o § 1º do art. 15 da Lei 10.685/2004, a seguir reproduzido:

Art. 15. As pessoas jurídicas sujeitas à apuração da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, nos termos dos arts. 2º e 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, poderão descontar crédito, para fins de determinação dessas contribuições, em relação às importações sujeitas ao pagamento das contribuições de que trata o art. 1º desta Lei, nas seguintes hipóteses: (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008)(Produção de efeitos) (Regulamento)

I - bens adquiridos para revenda;

II – bens e serviços utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustível e lubrificantes;

III - energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica;

IV - aluguéis e contraprestações de arrendamento mercantil de prédios, máquinas e equipamentos, embarcações e aeronaves, utilizados na atividade da empresa;

V - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos para locação a terceiros ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.(Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 1º O direito ao crédito de que trata este artigo e o art. 17 desta Lei aplica-se em relação às contribuições efetivamente pagas na importação de bens e serviços a partir da produção dos efeitos desta Lei. (grifos não originais)

As alegações da recorrente sobre o direito de apropriação crédito sobre os gastos com fretes no transporte de insumos adquiridos no mercado nacional não se aplica ao caso em tela, uma vez que se trata de insumos importados, para os quais a legislação, expressamente, só admitiu o crédito relativos às contribuições efetivamente pagas pelo importador.

Por essas razões, deve ser integralmente mantida a glosa em apreço.

I.2.4 Da glosa dos serviços logísticos

Segundo a fiscalização, os serviços prestados não foram detalhados e foram realizados pela empresa Solvay Química Ltda. Constava na descrição das notas fiscais que os serviços foram prestados no município de Santo André, município em que a recorrente não possuía estabelecimentos.

A recorrente esclareceu que serviços referiam-se a operações de capatazia, envolvendo o descarregamento e movimentação de insumos (carbonato dissódico) adquiridos do exterior.

Pelos mesmos fundamentos apresentados no item precedente, mantém-se integralmente a glosa em apreço.

1.2.5 Da glosa dos serviços de apoio

A fiscalização informou que, em resposta à intimação, a recorrente informou que a Empresa Pinturas Ypiranga prestara-lhe serviços de mão obra civil, pinturas industriais, montagens e desmontagens de andaimes. E tais serviços foram considerados serviços de apoio, não vinculados diretamente ao processo produtivo, por essa razão procedeu a glosa dos referidos serviços.

A recorrente alegou que fazia jus ao crédito em questão por tratava-se de serviços relacionados à manutenção e preservação do parque industrial da recorrente, portanto, serviços essenciais à atividade da recorrente.

Com base no conceito de insumo adotado por este Relator, tais serviços não se enquadram no conceito de insumo de produção ou industrialização. Por essa razão, deve ser mantida a presente glosa.

II Da Glosa das Despesas com Fretes em Geral

Em relação a esse ponto, assim se manifestou a fiscalização:

Intimamos o sujeito passivo a apresentar uma planilha em que púdessemos identificar a origem e a destinação dos produtos transportados. Não foram apresentadas as planilhas para estes serviços. Assim, não foi possível verificar o tipo de serviço prestado. Questionado o sujeito passivo nos informou que se tratava de transportes de insumos e produtos em elaboração.

Por sua vez, a recorrente esclareceu no subitem 145 do presente recurso voluntário, que os gastos com “Frete em geral” referiam a movimentações ocorridas dentro do estabelecimento da recorrente, relativas a duas situações distintas, a saber, *in verbis*:

a) Movimentação de gesso: *transporte de gesso no estabelecimento da Recorrente. Como se verá, esta movimentação é parte essencial e inevitável do processo produtivo da Recorrente, devendo ser, portanto, considerada um insumo; e*

b) Movimentações de Produtos acabados: *transporte de produtos finais para armazenagem e subsequente venda. Estas movimentações devem ser consideradas parte da operação de venda, que, conforme expressamente reconhecido pela fiscalização, gera crédito.*

Em vários votos proferidos em julgados anteriores deste Colegiado, após exaustiva fundamentação legal, este Relator chegou a conclusão que o direito de dedução dos

créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, calculados sobre valor dos gastos com frete, são assegurados somente para os serviços de transporte:

a) de bens para revenda, cujo valor de aquisição propicia direito a créditos, caso em que o valor do frete integra base de cálculo dos créditos sob forma de custo de aquisição dos bens transportados (art. 3º, I, da Lei 10;637/2002, c/c art. 289 do RIR/1999);

b) de bens utilizados como insumos na prestação de serviços e produção ou fabricação de bens destinados à venda, cujo valor de aquisição propicia direito a créditos, caso em que o valor do frete integra base de cálculo dos créditos como custo de aquisição dos insumos transportados (art. 3º, II, da Lei 10;637/2002, c/c art. 290 do RIR/1999);

c) de produtos em produção ou fabricação entre unidades fabris do próprio contribuinte ou não, caso em que o valor do frete integra a base de cálculo do crédito da contribuição como serviço de transporte utilizado como insumo na produção ou fabricação de bens destinados à venda (art. 3º, II, da Lei 10;637/2002); e

d) de bens ou produtos acabados, com ônus suportado pelo vendedor, caso em que o valor do frete integra a base de cálculo do crédito da contribuição como despesa de venda (art. 3º, IX, da Lei 10.637/2002).

De outra parte, por falta de previsão legal, o valor do frete no transporte dos produtos acabados entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica (entre matriz e filiais, ou entre filiais, por exemplo), não geram direito a apropriação de crédito das referidas contribuições, porque tais operações de transferências (i) não se enquadra como serviço de transporte utilizado como insumo de produção ou fabricação de bens destinados à venda, uma vez que foram realizadas após o término do ciclo de produção ou fabricação do bem transportado, e (ii) nem como operação de venda, mas mera operação de movimentação dos produtos acabados entre estabelecimentos, com intuito de facilitar a futura comercialização e a logística de entrega dos bens aos futuros compradores. O mesmo entendimento, também se aplica às transferência dos produtos acabados para depósitos fechados ou armazéns gerais.

Com base nesse entendimento, apenas os créditos relativos aos fretes aplicados no transporte de gesso devem ser integralmente restabelecidos, por se tratar de transporte de insumo entre estabelecimentos da recorrente.

III Da Glosa das Despesas com Energia Elétrica

De acordo com o subitem 1.4 da referida Informação Fiscal, a fiscalização assim esclareceu o motivo da glosa em apreço:

Analisando os documentos físicos apresentados, encontramos faturas de serviços prestados classificadas pela tabela do ISS com o código N.º 03115 - Assessoria ou Consultoria de qualquer natureza, não contida nos outros itens desta lista.

As descrições dos serviços contidos nas NF, são: “Prestação de Serviço de Gerenciamento de Energia”.

Assim, a despesa apresentada é inadequada para a composição desta linha do DACON, e em última análise também não se encaixa no conceito de Insumo, motivo pelo qual glosamos os seus valores, conforme a Planilha de Glosa, que detalhamos a seguir:

[...]

No recurso em apreço, a recorrente esclareceu as referidas despesas eram relativas a serviços prestados pela empresa Comerc - Comercializadora de Energia Elétrica Ltda. E como a energia elétrica era um produto importante para o seu processo produtivo, a fim de garantir que suas instalações estivessem sempre abastecidas por um fluxo constante de energia, celebrou contrato com a citada empresa, no qual esta se comprometia “a prestar uma série de serviços, todos eles relacionados à finalidade de obtenção de energia elétrica (doc. 21 da manifestação de inconformidade).”

Como a própria recorrente confessou e confirmou o objeto do referido contrato colacionados aos autos, que os valores glosados não eram decorrentes de consumo de energia elétrica e os serviços de assessoria e consultoria prestados (glosados), no entendimento deste Relator, não se enquadra no conceito de insumo aplicado na produção, portanto, a glosa deve ser integralmente mantida.

IV Da Glosa das Despesas com Armazenagem e Fretes na Operação de Venda

No subitem 1.7 da referida Informação Fiscal, a fiscalização assim esclareceu o motivo da glosa em destaque:

Analizamos os documentos apresentados, verificamos que alguns dos serviços contratados não geraram os créditos pretendidos, uma vez que os produtos transportados apresentaram CFOP incompatíveis com as operações de venda dos mesmos e em alguns casos as despesas de fretes não se referiam aos períodos declarados.

Por sua vez, a recorrente alegou a planilha disponibilizada fiscalização só continha uma lista extensa com todas as notas fiscais que não foram consideradas para fins de crédito. Porém, a referida planilha não mencionava quais CFOPs foram considerados incompatíveis e, tampouco, quais despesas não se referiam aos períodos declarados, ou seja, não detalha em momento algum os motivos que levaram à glosa do crédito referente a cada nota fiscal. Dada essa circunstância, a recorrente alegou que tal fato configurava cerceamento de seu direito de defesa, visto que as informações disponibilizadas impossibilitava aferir quais foram as razões que levaram o fisco a efetuar a glosa ora combatida.

Os motivos da glosa foram devidamente apresentados pela fiscalização, a saber: **CFOP incompatíveis e despesas de fretes não pertencente aos períodos declarados**. O fato de a recorrente não ter mencionado o motivo da glosa em cada nota fiscal, certamente, não representou cerceamento do direito de defesa da recorrente, especialmente, porque ela própria, com base nas referidas notas fiscais, fez a identificação/correlação com o respectivo CFOP, conforme se verifica na planilha apresentada na fase manifestação de inconformidade.

Assim, na manifestação de inconformidade e no presente recurso, cabia a recorrente demonstrar que os valores dos fretes glosados não correspondiam aos motivos apresentados pela fiscalização. Nesse sentido, a recorrente limitou-se em informar que foram glosados créditos oriundos de operações de fretes amparadas pelas notas fiscais nºs 374172, 374186 e 374628, todas emitidas pela empresa Transkompa Transportes de Cargas Ltda., sob o CFOP 5101.

Acontece que, embora o CFOP fosse perfeitamente compatível com operações de venda, o motivo da mencionada glosa não foi a incompatibilidade do CFOP, mas impertinência do período de apuração do crédito, posto que se tratava de despesa com frete de meses anteriores ao período de apuração em que informados/registrados e a recorrente não logrou demonstrar que tais créditos não foram apropriados nos meses ou períodos de apuração pertinentes, o que era necessário, conforme a seguir demonstrado.

Em relação aos créditos registrados em períodos posteriores, a recorrente ainda alegou que havia apenas dois requisitos para a apropriação de tais créditos, ou seja: a) que os créditos fossem apropriados dentro do prazo de cinco anos contados da data do ato ou fato do qual se originaram; e b) que os créditos fossem apropriados sem atualização monetária ou incidência de juros sobre os respectivos valores, consoante dispõe o art. 13 da Lei nº 10.833/2003.

A recorrente confunde regime de apuração com regime de aproveitamento de créditos. Inequivocamente, tratam-se de situações distintas que submetem a tratamento diferentes na legislação. Ambos os regimes encontram-se disciplinados no art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, porém, enquanto o regime de apuração é determinado no § 1º o regime aproveitamento é disciplinado no § 4º e no art. 13 da Lei 10.833/2003, que seguem transcritos:

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

[...]

*§ 1º Observado o disposto no § 15 deste artigo, **o crédito será determinado** mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor: (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008)*

*I - dos itens mencionados nos incisos I e II do caput, **adquiridos no mês**;*

*II - dos itens mencionados nos incisos III a V e IX do caput, **incorridos no mês**;*

*III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI, VII e XI do caput, **incorridos no mês**; (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)*

*IV - dos bens mencionados no inciso VIII do caput, **devolvidos no mês**.*

[...]

*§ 4º O crédito **não aproveitado** em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes.*

[...]

*Art. 13. **O aproveitamento de crédito** na forma do § 4º do art. 3º, do art. 4º e dos §§ 1º e 2º do art. 6º, bem como do § 2º e inciso II do § 4º e § 5º do art. 12, não ensejará atualização monetária ou incidência de juros sobre os respectivos valores. (grifos não originais)*

O disposto no § 1º art. 3º, expressamente, determina que a apuração dos créditos será feita mensalmente, com base (i) nos custos dos bens e serviços adquiridos no mês, (ii) nas despesas/gastos com energia, aluguéis, arrendamento mercantil e armazenagem e frete incorridos no mês, (iii) encargos de depreciação e amortização incorridos no mês e (iv) os bens devolvidos no mês. E a fixação desse procedimento de apuração mensal tem por finalidade assegurar o controle e a verificação da correta apuração do crédito, especialmente, a natureza/tipo de crédito e valor apropriado. Em suma, esse procedimento visa a confirmação/comprovação dos requisitos da certeza e liquidez do crédito, condição indispensável para o aproveitamento sob as diversas modalidades prevista na legislação (dedução, ressarcimento ou compensação).

E a segregação dos créditos por períodos de apuração também se justifica pelo fato de a forma passível/admitida de aproveitamento depender da composição do crédito no respectivo período de apuração, especialmente, nos casos de aproveitamento mediante ressarcimento e compensação, para os quais existem específicas restrições legais. Em outras palavras, é indispensável, sob pena de burla indireta às vedações legais, que, para cada período de apuração, exista uma perfeita definição da natureza dos créditos e de que forma o sujeito passivo chegou aos saldos passíveis de ressarcimento ou compensação. Dada essa exigência legal, o ressarcimento ou compensação de eventuais saldos de créditos não aproveitados (deduzidos) no período de apuração pertinente (créditos extemporâneos), necessariamente, deve ser precedida da revisão da apuração (confronto entre créditos e débitos) dos correspondentes períodos de apuração. Sem esse prévio e indispensável procedimento, não há como saber se o saldo de crédito era ou não passível de ressarcimento ou compensação.

Portanto, a segregação da apuração dos créditos por período de apuração, inequivocamente, não se trata de mera exigência formal, sem efeito prático. Ao contrário, trata-se de procedimento determinado por lei, que visa o controle e a verificação do estrito cumprimento dos requisitos legais. A relevação ou a desconsideração dessa formalidade, além da impossibilidade da verificação da legitimidade do crédito por parte da autoridade fiscal, inequivocamente, poderá resultar no descumprimento das condições legais estabelecidas para o ressarcimento ou a compensação dos saldos de créditos das referidas contribuições.

Além da obrigatória apuração dos créditos nos respectivos meses do período de apuração, determinado no referido preceito legal, antes da utilização do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) e da entrega do arquivo digital EFD-Contribuições, a apuração extemporânea de créditos deveria ser seguida da obrigatória retificação do Dacon e, se alterado o valor débito, da respectiva DCTF, conforme expressamente determinava o art. 11 da Instrução Normativa SRF 590/2005, a seguir reproduzido:

Art. 11. Os pedidos de alteração nas informações prestadas no Dacon serão formalizados por meio de Dacon retificador, mediante a apresentação de novo demonstrativo elaborado com observância das mesmas normas estabelecidas para o demonstrativo retificado.

§ 1º O Dacon retificador terá a mesma natureza do demonstrativo originariamente apresentado, substituindo-o integralmente, e servirá para declarar novos débitos, aumentar ou reduzir os valores de débitos já informados ou efetivar qualquer alteração nos créditos informados em demonstrativos anteriores.

[...]

§ 4º *A pessoa jurídica que entregar o Dacon retificador, alterando valores que tenham sido informados em DCTF, deverá apresentar, também, DCTF retificadora.*

[...] (grifos não originais)

Assim, na vigência da referida legislação que disciplinava o Dacon, apurada a existência de créditos não apropriados/registrados (créditos extemporâneos), além da obrigatória apuração nos pertinentes períodos de apuração, o contribuinte deveria informar a alteração dos valores dos créditos informados nos demonstrativos anteriores mediante apresentação do Dacon retificador e, se fosse o caso, acompanhada da DCTF retificadora.

A propósito, cabe registrar que, não é verdade, como afirmado em alguns julgados deste Conselho¹, que a “linha 06/31” do Dacon contemplavam o registro de operações de créditos extemporâneos. A simples leitura do texto explicativo do conteúdo da referida linha revela que ela destinava-se ao registro de “ajustes positivos de crédito não contemplados na Linha 06A/30”, em que registradas às operações normais de créditos relativas às aquisições de embalagens. E a expressão “créditos não contemplados”, obviamente, não significa créditos extemporâneos. Para que não reste qualquer dúvida a respeito, seguem transcritos os textos extraídos das orientações de preenchimento do Dacon:

CRÉDITOS DECORRENTES DA APURAÇÃO DE EMBALAGENS PARA REVENDA (Lei nº 10.833/2003, art. 51, § 3º)

Linha 06A/30 – Créditos Apurados

A pessoa jurídica comercial que adquirir para revenda as embalagens referidas no art. 51 da Lei nº 10.833, de 2003, deve informar nesta linha o valor da Contribuição para o PIS/Pasep referente às embalagens que adquirir no período de apuração em que registrar o respectivo documento fiscal de aquisição (§ 3º do art. 51 da Lei nº 10.833, de 2003, introduzido pelo art. 25 da Lei nº 11.051, de 2004).

Linha 06A/31 – Ajustes Positivos de Créditos

Informar nesta Linha ajustes positivos de crédito não contemplados na Linha 06A/30.

Linha 06A/32 – (-) Ajustes Negativos de Créditos

Informar nesta Linha ajustes negativos de crédito não contemplados na Linha 06A/30, tais como:

Com base nessas considerações, resta demonstrado que, somente quando definida a natureza, certeza e liquidez do saldo de crédito apurado em determinado período mensal cabe analisar as formas de aproveitamento previstas na legislação. Nesse sentido, dispõe o § 4º do art. 3º e o art. 13 que o saldo de crédito apurado em determinado mês pode ser aproveitado mediante dedução, ressarcimento ou compensação nos períodos mensais subsequentes, sem atualização monetária e incidência de juros. E desde que o aproveitamento ocorra dentro do prazo de 5 (cinco) anos, contado do dia seguinte ao mês de apuração do

¹ A título de exemplo, cita-se os acórdãos nºs 3202-001.456 e 9303-004.562.

crédito, sob pena da extinção do direito de aproveitamento pela prescrição determinada no Decreto 20.910/1932.

No presente caso, além de não demonstrar/comprovar que os créditos extemporâneos não foram apropriados/utilizados nos meses ou períodos de apuração pertinentes, o que era necessário por expressa determinação legal, a recorrente também não procedeu a retificação do Dacon, a que estava obrigada por expressa determinação do art. 11 da Instrução Normativa SRF 590/2005, vigente no período de apuração dos créditos em apreço.

Enfim, em relação a esse tópico, a recorrente informou que, para fim de comprovar seu direito, juntara a estes autos planilha completa detalhando cada uma das remessas feitas no período fiscalizado (doc. 21 da manifestação de inconformidade). Ainda segundo a recorrente, as notas fiscais relativas a este ponto foram integralmente disponibilizadas à fiscalização, estando à disposição desse colegiado, na eventualidade de se entender pela necessidade de realização de diligência.

Pelas mesmas razões anteriormente aduzidas, o pedido de diligência formulado pela recorrente revela-se totalmente descabido e prescindível, pois além de não atender os requisitos determinados no art. 16, IV, do Decreto 70.234/1972, a própria fiscalização já relacionou e analisou tais notas fiscais, conforme explicitado na citada informação fiscal.

No caso, em vez de solicitar de diligência, a recorrente deveria ter demonstrado que os CFOP era compatíveis com as operações de venda e que os créditos registrados nos períodos de apuração posteriores não foram apropriados nos pertinentes períodos de apuração, o que não ocorreu.

Por todas essas razões, deve ser integralmente mantida a glosa dos créditos em apreço.

V Da Conclusão

Por todo o exposto, vota-se pelo provimento parcial, para cancelar apenas a glosa dos créditos calculados sobre os valores dos fretes relativos ao transporte de gesso entre estabelecimentos.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento