



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	12585.720228/2011-36
ACÓRDÃO	3001-003.758 – 3ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	24 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	WHIRPOLL S/A (INCORPORADORA)
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/04/2006 a 30/06/2006

NULIDADE.CERCEAMENTO DE DEFESA.

Deve ser afastada a preliminar de nulidade por ausência de fundamentação ou motivação, quando o Despacho Decisório indica todos os pressupostos de fato e de direito que embasaram a sua decisão, inclusive com planilhas e demonstrativos como suporte.

REGIME DE COMPETÊNCIA. RECEITAS COM EXPORTAÇÃO. RECONHECIMENTO NA DATA DE EMISSÃO DA NOTA FISCAL DE EXPORTAÇÃO

Na sistemática da não cumulatividade, o reconhecimento das receitas de exportação se dá na data em que ocorre a formalização do ato de venda, cuja qual, em regra é no momento da emissão da nota fiscal de exportação. A data do embarque da mercadoria vendida tem relevância apenas para a apuração de eventual variação monetária ativa ou passiva referente à flutuação cambial ocorrida desde a data da venda.

A efetiva realização do negócio da exportação de compra e venda se dá anterior ao embarque.

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. GERAÇÃO DE CRÉDITOS. GASTOS NÃO CARACTERIZADOS COMO INSUMOS. IMPOSSIBILIDADE.

Não geram créditos no regime da não cumulatividade os dispêndios com bens e serviços que não se enquadram no conceito de insumo definido na legislação.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/04/2006 a 30/06/2006

PROCESSO MADURO. NOVAS PROVAS. DESNECESSIDADE.

Processo maduro é aquele que se encontra pronto para ser julgado, sem a necessidade de novas diligências probatórias, que encontra supedâneo no § 3º, do artigo 1013 do CPC.

Juntada de novos documentos sem a demonstração de sua prestabilidade ao julgamento, não configura cerceamento de defesa e nenhum outro vício processual.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para excluir a glosa realizada com fulcro na Portaria MF nº 356/88.

Assinado Digitalmente

Wilson Antonio de Souza Correa – Relator

Assinado Digitalmente

Luiz Carlos de Barros Pereira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Daniel Moreno Castillo, Larissa Cassia Favaro Boldrin, Marco Unaian Neves de Miranda, Sergio Roberto Pereira Araujo, Wilson Antonio de Souza Correa, Luiz Carlos de Barros Pereira (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem relatado, adoto o Relatório elaborado pela DRJ de origem, até seu julgamento, onde nos informa:

Trata-se do pedido de ressarcimento nº 35780.05643.190706.1.1.084520 relativo a créditos oriundos de PIS não cumulativo exportação para o período do 2º trimestre de 2006, num montante de R\$ 928.475,80.

Cabe inicialmente esclarecer que os créditos correspondiam a EMBRACO – CNPJ nº 84.720.630/0001-20, que foi incorporada pela WHIRPOOL.

Com base nesse pedido de ressarcimento foram transmitidas as seguintes declarações de compensação pelo contribuinte:

DCOMP nº 04772.09247.190706.1.3.08-8063 (fls. 5 a 10) ¹

DCOMP nº 28221.97105.100806.1.3.08-7034 (fls. 11 a 17)

DCOMP nº 33027.71726.150806.1.3.08-0096 (fls. 18 a 23)

DCOMP nº 28663.29726.290906.1.5.08-2039 (fls. 24 a 27)

DCOMP nº 13559.64581.210507.1.7.08-2710 (fls. 28 a 31)

Para a análise desse pedido de ressarcimento foi aberto o MPF nº 08.1.80.002009 000243, tendo solicitado a DRF ao manifestante uma série de documentos como: informações contábeis da incorporada e da incorporada, arquivo de lançamentos contábeis, arquivo de saldos mensais, tabela de plano de contas, tabela de natureza das operações, informações fiscais, notas fiscais, arquivo de fornecedores/clientes, arquivo de mercadorias/serviços, arquivo de itens de mercadorias/serviços, arquivo de notas fiscais de serviço, arquivo de exportação, cadastro de pessoas jurídicas e físicas, memorial de cálculo ou demonstrativo para apurar o crédito declarado no DACON, descrição do processo produtivo da empresa, demonstrativo da apuração de encargos de bens do ativo imobilizado que serviram de base no DACON para apuração de créditos, contrato social e alterações, informação sobre consultas fiscais e ações judiciais, entre outros.

Da análise desses documentos foram encontradas irregularidades no que diz respeito à apuração dos créditos em análise, ensejando glosas que se encontram detalhadas às fls. 137 a 197. Tais inconsistências se relacionariam com os insumos considerados pela empresa com direito à crédito, mas que, no entanto, não podiam assim ser caracterizados. As glosas foram relativas a: aquisições de ferramentas, carretéis, materiais de limpeza, proteção e vestuário; despesas de armazenagem e de frete não relacionados às operações de venda; encargos de depreciação sobre bens não integrantes do processo produtivo; e créditos na importação de bens.

Diante disso, a DRF jurisdicionante emitiu o Despacho Decisório de fls. 213 a 226, deferindo um crédito parcial de R\$ 896.376,28, o qual não foi suficiente para compensar integralmente todos os débitos correspondentes as DCOMPs anteriormente relacionadas.

Dessa forma, não haveria valor a ser ressarcido para o pedido aqui em análise, visto que o valor do crédito reconhecido foi totalmente utilizado nas compensações homologadas.

A ciência foi dada ao contribuinte em 05/09/2011 (fl. 236). O contribuinte apresentou, em 05/10/2011, manifestação de inconformidade parcial às fls. 238 a 252, fazendo, em síntese, as seguintes alegações:

QUE o despacho é nulo por cerceamento de defesa, devido à ausência de fundamentação para glosa de créditos, além de não indicar as notas fiscais

objetos de glosa, restando indiscutível cerceamento do seu direito de defesa. Entende que a mera indicação dos Códigos Fiscais de Operações e Prestações (CFOP) não seriam suficientes. Requer assim que seja anulada a glosa realizada em relação às Caixas Top Verde pela ausência de fundamentação no Despacho Decisório.

QUE os créditos tomados em relação ao pagamento de prestadores de serviço pessoas jurídicas é legítimo, citando o conceito de insumo aplicável ao PIS e à Cofins, assim como posicionamento do CARF. Nesse sentido, os bens caracterizados como insumos teriam sua base prevista na legislação do IRPJ, enquadrando-se aí todos os custos e as despesas incorridas pelo contribuinte no desenvolvimento de sua atividade, ou seja, fora do conceito restritivo aplicado pela legislação do IPI. Assim as prestações de serviço tomadas combustariam insumos para a comercialização do produto final, diante de um conceito mais amplo que vem se firmando no CARF.

QUE sobre o critério utilizado para determinação dos percentuais de rateio das receitas do mercado interno e externo, entende pela ilegalidade na adoção da Portaria MF nº 356/88 como fundamento para o não reconhecimento de parte dos seus créditos. Tal Portaria estabelece a conversão das receitas auferidas em exportações para moeda local no momento da data do embarque das mercadorias, ao passo que a data que utilizou foi o momento do faturamento das receitas.

QUE os créditos tomados quantos às despesas de frete e de armazenagem são legítimos. Dentro da política de sustentabilidade da empresa foi implementado um programa de coleta de reciclagem de seus produtos, através da coleta de compressores que já alcançaram o seu prazo de vida útil (aproximadamente 10 anos), através do que se denomina “Caixas Top Verde”. Nessa reciclagem haveria um reaproveitamento de peças que reintegrarão o processo produtivo, ainda que não imediatamente.

QUE o mesmo se aplica em relação ao transporte de containers vazios, vistos que esses após embarcados os seus produtos, devem obrigatoriamente retornar para a empresa.

POR FIM, requer a reforma do Despacho Decisório ora recorrido, a fim de que seja reconhecido integralmente o direito creditório pleiteado no pedido de ressarcimento e, assim, seja devidamente homologadas as demais compensações declaradas por meio dos demais PER/DCOMPs vinculados, nos exatos termos em que efetuadas.

Requer, ainda, provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos, sobretudo pelos documentos que seguem anexos, bem como pela juntada de outros documentos que se façam necessários.

Em sessão realizada no dia 09 de janeiro de 2014 a 2ª Turma da DRJ/POA exarou Acórdão sob nº 10-048.465 julgando improcedente a manifestação de inconformidade, mantendo o não reconhecimento do direito creditório.

O mencionado acórdão foi disponibilizado na Caixa Postal Eletrônica da Recorrente no dia 22/01/2014, Módulo e-CAC do site da Receita Federal, sendo que no dia 06/02/2014 foi dada ciência do referido documento, por decurso de prazo.

No dia 20/02/2014 aviou o presente remédio recursivo.

- Em preliminar. Nulidade do despacho decisório por cerceamento do direito de defesa. Ausência de fundamentação para glosa dos créditos apurados em relação a insumos.
- Mérito. Do critério utilizado para determinação dos percentuais de rateio das receitas do mercado interno e externo. Da ilegalidade na adoção da Portaria MF nº 356/88 como fundamento para o não reconhecimento de parte dos créditos objeto do pedido de ressarcimento.
- Da ilegitimidade dos créditos tomados quanto às despesas de frete e armazenagem.
- Da possibilidade da juntada de documentos.
- Pedido.

É a síntese dos fatos.

Passo ao voto.

VOTO

Conselheiro **Wilson Antonio de Souza Correa**, Relator.

1. Da competência para julgamento do feito

Em virtude da norma contida no artigo 65 do Anexo da Portaria MF nº 1634, de 21 de dezembro de 2023, a qual aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, este colegiado é competente para apreciar este feito.

2. Do conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos formais de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

3. PRELIMINAR

3.1, Nulidade do despacho decisório por cerceamento do direito de defesa. Ausência de fundamentação para glosa dos créditos apurados em relação a insumos

Alega ter apurado crédito em relação às aquisições de bens utilizados como insumos na produção ou fabricação de bens, dentro dos parâmetros da legislação de regência.

Dentre os produtos que entende como insumo na produção de bens ou fabricação de produtos destinados à venda, entendeu que, assim como na legislação de IRPJ e para fins da não cumulatividade, estão inclusos todos os custos incorridos pelo fabricante.

Desta forma, prossegue, entendeu como insumo não apenas a matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, mas também todos os bens e produtos necessários à consecução da atividade-fim, apurando crédito relativo aos insumos, dentre outros.

Enfim, discorre longo arrazoado para sustentar uma possível nulidade do Despacho Decisório por cerceamento de defesa, eis que, segundo a Recorrente, sem qualquer justificativa a Fiscalização incluiu em planilha de glosa, além dos materiais de limpeza e equipamentos de segurança, outras, sem fundamentar a exclusão da base de cálculo do PIS/COFINS dos créditos apurados em razão da aquisição destes bens.

Diz que, caso a Fiscalização entendesse que o insumo não fazia parte do processo produtivo, deveria tratar desse processo produtivo, uma vez que ele (insumo) não seria necessário à atividade da Recorrente, oportunizando o debate.

Não vejo a dita nulidade, eis que as providências tomadas pela autoridade lançadora não afrontaram a legislação de regência, mormente o artigo 50, do Capítulo III, do Decreto 70.235/72. Confira:

CAPÍTULO III

Das Nulidades

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

E, ainda que tenha havido alguma irregularidade causando prejuízo ao contribuinte, o que pode ser o caso perquirido pelo Recorrente, elas são sanadas no tramitar do processo administrativo fiscal. Confira dispositivo do mesmo Decreto:

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.

Rejeito a preliminar, por não vislumbro caso de nulidade do lançamento.

4. MÉRITO

4.1. Do critério utilizado para determinação dos percentuais de rateio das receitas do mercado interno e externo. Da ilegalidade na adoção da Portaria MF nº 356/88 como fundamento para o não reconhecimento de parte dos créditos objeto do pedido de ressarcimento

Alega que a Fiscalização glosou R\$ 3.672,59 correspondente a diferença aos percentuais de rateio encontrados pela Recorrente e o da Autoridade Lançadora, com fulcro na Portaria MF nº 356/88, cuja qual estabelece a conversão das receitas auferidas em operações de exportações, no momento da data do embarque, sendo que a Recorrente utiliza como critério o que estipulado pelas Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, que tratam da contribuição ao PIS não cumulativo, indicando como critério temporal o momento do faturamento das receitas.

Sustenta que a base legal do Lançamento e da Decisão anatematizada carecem de validade, na medida em que se encontra em total dissonância com o as leis instituidoras do regime não cumulativo da Contribuição do PIS e da COFINS (Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003).

Argumenta que a Lei nº 10.637/02, para calcular o montante de créditos de contribuição do PIS mercado externo, deve o contribuinte determinar a porcentagem das receitas auferidas em operações de exportação em relação à receita bruta auferida no mês, sendo ela (proporção) aplicada sobre o total de custos e despesas para determinar a parte desses encargos que está relacionada a operação de exportação. Sobre o montante calculado é aplicada a alíquota de 1,65% para determinar o montante de créditos de PIS relativos a operações de exportação.

E, prossegue, o § 3º, do artigo 6º da Lei nº 10.833/03 c/c com o inciso II, do § 8º, do artigo 3º da Lei nº 10.657/02 prevê:

1. Que não incidirá COFINS sobre receitas decorrentes de operações de exportação;
2. A exportadora que, até o final de cada trimestre do ano civil, não conseguir utilizar o crédito por qualquer das formas previstas no § 1º poderá solicitar o seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria;

3. Os §§ 1º e 2º aplica-se somente aos créditos apurados em relação a custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação, observado o disposto nos §§ 8º e 9º do art. 3º;
4. Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:
5. Na hipótese de a pessoa jurídica sujeitar-se à incidência não-cumulativa da COFINS, em relação apenas à parte de suas receitas, o crédito será apurado, exclusivamente, em relação aos custos, despesas e encargos vinculados a essas receitas.

Estabelece, em seguida a diferença entre a tese da fiscalização e da defesa, demonstrando o equívoco do Fiscal e da DRJ.

A DRJ enfrentou a questão, pronunciando-se da seguinte forma:

III) Ilegalidade da Portaria MF nº 356/88 – Conversão das receitas auferidas na data do embarque das mercadorias

Entende o contribuinte que o critério para determinação dos percentuais de rateio das receitas do mercado interno e externo não pode se guiar na conversão das receitas auferidas em exportação para moeda local no momento da data do embarque das mercadorias como determina a Portaria MF nº 356/88, mas sim do momento do faturamento das receitas. Defende a ilegalidade da referida portaria.

Primeiramente, cabe assinalar que, sob o aspecto contábil, o reconhecimento da receita deve ser feito quando se configura a transferência da propriedade. No caso das exportações de mercadorias, considera-se ocorrida a transferência da propriedade na data do embarque, cabendo nesse momento o registro contábil da respectiva receita, e não quando da emissão da nota fiscal, como postula a defesa.

Aponta doutrina de contabilidade que sustenta a tese, onde “o momento do reconhecimento da receita de vendas deve ser, normalmente, o do fornecimento de tais bens ao comprador”, bem como “na hipótese de exportações de produtos manufaturados nacionais, a receita bruta de vendas será determinada, na data de embarque dos produtos para o exterior.”

A DRJ sustenta ainda que a Portaria 356/1988 fixa quando deve ser reconhecida a receita de exportação, ou seja, **data de embarque os produtos para o exterior**.

Trás à lume a IN SRF 243/2002, como norma regulamentadora de preços a serem praticados em operações de compra e vendas de bens de exportação, onde determina que sedimenta o momento da receita de exportação.

Também alimenta sua tese com orientação da RFB em seu site, no mesmo sentido, e conclui:

Portanto, correto o entendimento expresso no Despacho Decisório, posto que o momento do reconhecimento da receita de exportação se dá quando do embarque dos produtos para o exterior.

Quanto a regra que determina os créditos no regime de não cumulatividade, conforme critério estabelecido pela própria pessoa jurídica, tem-se que nos §§ 8º e 9º do artigo 3º, da Lei nº 10.833/2003.

Os artigos 3º e 6º da Lei nº 10.833, de 2003 assim dispõem:

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

(...)

§ 7º Na hipótese de a pessoa jurídica sujeitar-se à incidência não-cumulativa da COFINS, em relação apenas à parte de suas receitas, o crédito será apurado, exclusivamente, em relação aos custos, despesas e encargos vinculados a essas receitas.

§ 8º Observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal, no caso de custos, despesas e encargos vinculados às receitas referidas no § 7º e àquelas submetidas ao regime de incidência cumulativa dessa contribuição, o crédito será determinado, a critério da pessoa jurídica, pelo método de:

I - Apropriação direta, inclusive em relação aos custos, por meio de sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração; ou

II - Rateio proporcional, aplicando-se aos custos, despesas e encargos comuns a relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total, auferidas em cada mês.

§ 9º O método eleito pela pessoa jurídica para determinação do crédito, na forma do § 8º, será aplicado consistentemente por todo o ano-calendário e, igualmente, adotado na apuração do crédito relativo à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa, observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal.

(..)

Art. 6º A COFINS não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de: (Produção de efeito) (Vide Lei Complementar nº 214, de 2025) Produção de efeitos

I - exportação de mercadorias para o exterior;

II - prestação de serviços para pessoa física ou jurídica domiciliada no exterior, com pagamento em moeda conversível;

II - prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

III - vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

§ 1º Na hipótese deste artigo, a pessoa jurídica vendedora poderá utilizar o crédito apurado na forma do art. 3º, para fins de:

I - dedução do valor da contribuição a recolher, decorrente das demais operações no mercado interno;

II - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria.

Em seu voto, a DRJ valeu-se do aspecto contábil, onde o reconhecimento da receita deve ser feito quando se configura a transferência da propriedade e, sendo exportação, considera-se ocorrida a transferência da propriedade na data do embarque.

Portanto, considera a transferência no momento do embarque, só se consideraria o momento da emissão da NF, como quer a Recorrente, se ambas tivessem sido realizadas em tempo concomitante, que não é o caso.

Numa reflexão mais profunda quanto a Portaria MF nº 356/88, ao que se vislumbra é que ela tem como 'espírito da lei', ou seja, foco, o ajuste cambial e não o momento da ocorrência da condição para uso da benesse.

Não se pode olvidar que, dificilmente, os momentos acima serão concomitantes, por essa razão aplicar a Portaria na sua interpretação pura, procurando significado imperativo da norma seria conclusão parcial, sacrificando o contribuinte.

Penso que, o que determina a compra e venda do produto ao exterior não é a entrega dele ao exportador, mas no ato da venda, que em regra é anterior. Ou melhor, não se tem conhecimento de a formalização da venda ocorrer na entrega, pois ela é mera conclusão da negociação e finalização da compra e venda, antes ocorrida.

Nesse sentido, coaduno com o Acórdão sob nº 3301-007.366, que peço vênia para transcrevê-lo:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2006

REGIME DE COMPETÊNCIA. RECEITAS COM EXPORTAÇÃO. RECONHECIMENTO NA DATA DE EMISSÃO DA NOTA FISCAL DE EXPORTAÇÃO

Na sistemática da não cumulatividade, o reconhecimento das receitas de exportação se dá na data em que ocorre a formalização do ato de venda, ou seja, no momento da emissão da nota fiscal de exportação. A data do embarque da mercadoria vendida tem relevância apenas para a apuração de eventual variação

monetária ativa ou passiva referente à flutuação cambial ocorrida desde a data da venda.”

Diante dessas razões, nesse quesito, penso ter razão a Recorrente, devendo ser excluída a glosa.

4.2. Da legitimidade dos créditos tomados quanto às despesas de frete e armazenagem

Alega que a Decisão ora objurgada atribuiu interpretação restritiva aos comandos das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, já que a tomada de crédito no caso em testilha encontra amparo legal e, qualquer outra interpretação configura violação ao Princípio da Não-Cumulatividade das contribuições PIS e COFINS.

Sustenta que, o fato de o Despacho e a Decisão ‘a quo’ terem denegado o direito ao crédito em relação aos gastos de transporte na devolução de caixas destinados à coleta de materiais recicláveis e na movimentação de contêineres vazios é uma afronta a legislação.

Aduz que adotou uma política de sustentabilidade da empresa, implementando o programa de coleta reciclagem de seus produtos, onde esses são reinseridos, ao serem reaproveitados, em seu processo produtivo, sendo considerado, portanto, insumos.

Requer, portanto, o creditamento quanto aos custos incorridos no transporte na devolução de caixas (TOP VERDE – esse é o nome dado ao programa de reciclagem por ela promovido, que deseja ser reconhecido como insumo), destinados à coleta de materiais recicláveis e na movimentação de contêineres vazios.

Não foi reconhecido pela DRJ, onde a motivação sustentada é:

IV) Das glosas dos créditos relativos aos fretes

O contribuinte argumenta que os créditos aqui tomados – transporte de Caixas Top Verde– são legítimos por estarem dentro do programa de sustentabilidade implementado pela empresa, com reciclagem e reaproveitamento de peças que reintegrarão no futuro o processo produtivo. Aduz que o mesmo valeria para o transporte de contêineres vazios, visto que os seus produtos após o embarque deveriam obrigatoriamente retornar para a empresa.

A legislação expressamente permite o creditamento de valores relativos às despesas com frete de mercadorias em três hipóteses. A primeira, estabelecida no inciso I do artigo 3º da Lei nº 10.637/02, refere-se ao caso de bens adquiridos para revenda, onde o frete referente à aquisição de mercadoria pode ser somado ao custo da mercadoria. A segunda hipótese é a de se entender a despesa com frete como um bem ou serviço utilizado como insumo na prestação de serviço ou na produção de um bem (inciso II do artigo 3º da Lei nº 10.637/02). A terceira hipótese é a do inciso IX do artigo 3º da Lei nº 10.833/2003, que se refere ao frete na operação de venda, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

Para valerem os créditos, todos estes custos devem, necessariamente, ser suportados pela contribuinte e ser prestados por pessoas jurídicas, com exceção dos créditos presumidos a que se refere o § 19, do art. 3º, da Lei nº. 10.833/2003, relativo à subcontratação de pessoa física autônoma por parte das empresas de transporte rodoviário de cargas.

Contudo, no trimestre em análise, o contribuinte computou créditos relativos a gastos de movimentação de contêineres vazios e gastos de transporte na devolução (Caixas Top Verde), os quais foram glosados pela autoridade fiscal. Desta forma, fica claro que o frete glosado pelo fisco não trata do serviço utilizado como insumo na prestação de serviços de transportes ou mesmo no transporte de produtos vendidos. Trata-se, sim, de frete utilizado para o transporte entre estabelecimentos da própria empresa, em alguns casos também relacionados ao transporte de bens que compõe o ativo imobilizado, transporte este de caráter meramente estratégico para as operações da empresa. Assim, independentemente de o frete ser prestado por pessoas jurídicas, e não obstante a importância operacional do serviço no processo de logística de distribuição da empresa, fato é que não há previsão legal que dê suporte ao entendimento de que esta operação gere créditos no regime da não cumulatividade.

Sobre este tema já se manifestou a Coordenação de Tributação (Cosit) na Solução de Divergência nº 11, de 2007, assim ementada:

(...)

Tenho adotado o entendimento de que o frete entre estabelecimentos da mesma empresa é indispensável à atividade do sujeito passivo, configurando-se como frete na operação de venda, atraindo a aplicação do permissivo do art. 3º, inciso IX c/c art. 15 da Lei nº 10.833/2003.

Mas no caso em tela, não foi esse o posicionamento da Recorrente, apontando -o (frete) que trata de programa de reciclagem, cujo qual tornar-se-á em insumo. Mas, isso não ficou claro nos autos.

Também, não ficou claro quanto a interpretação da decisão recorrida, cuja qual o viu como frete entre o estabelecimento.

Desta forma, como no presente PAF trata de creditamento e, nessa seara, o ônus probante é do contribuinte, cujo qual, nesse quesito não suportou sua responsabilidade de provar a alegação de retorno de produto que iria constituir-se em insumo e ou que seriam contêineres vazios, nego-lhe provimento.

4.2. Da possibilidade de juntada de documento

Insurge-se contra a decisão anatematizada, quando essa, segundo alega, negou provimento a Manifestação de Inconformidade que requereu juntada de novos documentos.

Esse Colegiado tem se posicionado no sentido de abarcar novos documentos, quando primazia a Verdade Material em detrimento ao formalismo, com algumas condições, ou

seja, que se tenha a prestabilidade para demonstrar o que se alega, que se tenha justificativa plausível de que foi impossibilitado de levar-se aos autos em sede de manifestação e ou impugnação, entre outros.

No caso em tela, caso tivesse algum documento imperioso ao deslinde da causa a Recorrente deveria ter juntado à presente peça recursiva para análise dessa Cote. Mas, não há nenhum documento nessa condição de necessário, em tampouco outro, o que demonstra a desnecessidade e ou imprestabilidade de qualquer outro documento.

Em verdade, a DRJ não entendeu pela não juntada de novos documentos, mas que o processo estava maduro para ser julgado conforme o que nele dispunha, sendo que o julgamento prescindia de outras provas.

Conclusão

Diante do exposto, conheço do recurso, rejeito a preliminar e, no mérito, dou-lhe parcial provimento para excluir a glosa realizada com fulcro na Portaria MF nº 356/88.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Wilson Antonio de Souza Correa