



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13005.902033/2015-82
RESOLUÇÃO	3002-000.636 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	31 de julho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CAROLINA SOIL DO BRASIL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Renata Casorla Mascareñas – Relatora

Assinado Digitalmente

Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Adriano Monte Pessoa, Anselmo Messias Ferraz Alves (substituto[a] integral), Gisela Pimenta Gadelha, Neiva Aparecida Baylon, Renata Casorla Mascareñas e Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha (Presidente)

RELATÓRIO

Trata o presente processo do Pedido Eletrônico de Ressarcimento (PER) nº 33077.05246.140511.1.1.11-1510, no valor de R\$ 103.895,42, referente a créditos da não cumulatividade da Cofins auferidos no 1º trimestre/2010. A Interessada também transmitiu a Declaração de Compensação nº 16965.34446.310511.1.3.11-9370, com vistas à utilização do referido crédito.

O Sistema de Controle de Crédito – SCC efetuou a análise eletrônica preliminar do direito creditório, resultando no indeferimento integral do pedido, em razão da inconsistência verificada entre os valores informados no PER e os demonstrados nos Dacon (Demonstrativos de Apuração de Contribuições Sociais) transmitidos pelo contribuinte (fls. 15-18).

Diante de fato não conhecido por ocasião da análise eletrônica, qual seja, o de que o contribuinte apurou seus créditos de PIS e de COFINS em operações de aquisição de matérias-primas de adubos e fertilizantes (fl. 129), o que é vedado por força do disposto no art. 3º, § 2º, II, das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, foi solicitada e concedida a autorização para revisão do Despacho Decisório Eletrônico (fl. 129-131); assim, o pedido de ressarcimento foi reanalisado, conforme Relatório Fiscal DRF/SCS/SAFIS nº 014/2016, de 29/02/2016 (fls. 132-138).

As informações prestadas no PER nº 33077.05246.140511.1.1.11-1510 foram confrontadas com os valores informados nos arquivos digitais que compõem a escrituração fiscal digital (EFD - Contribuições) da pessoa jurídica, e o Auditor-Fiscal responsável pelas verificações confirmou as inconsistências entre os valores informados no pedido de ressarcimento e os discriminados nos Dacon (coluna “Valor não tributado no mercado interno”).

O Auditor-Fiscal concluiu que os valores informados nos Dacon decorrem da aquisição, no mercado interno ou mediante importação, de *matérias-primas aplicadas na produção de adubos ou fertilizantes*, principalmente turfa (código NCM 2703.00.00), conforme seguinte excerto do Relatório Fiscal:

“Os valores informados nos DACON decorrem da aquisição de matérias-primas aplicadas na produção de adubos ou fertilizantes, principalmente turfa (código NCM 2703.00.00), o que se verifica pela compatibilidade entre o volume das aquisições destas matérias-primas registradas na escrituração fiscal do contribuinte e os respectivos valores informados em Dacon.

Registre-se que o contribuinte não identificou, no campo próprio (“CST - Código de Situação Tributária”) da sua escrituração fiscal digital transmitida, em quais operações apurou os referidos créditos de PIS e de COFINS.

(...) Desta forma, serão glosados os créditos de PIS e de COFINS apurados pelo contribuinte nas operações de aquisições tributadas à alíquota 0 (zero), de matérias-primas de adubos ou fertilizantes, especialmente turfa, no período ora fiscalizado.”

Assim, por força do art. 3º, §2º, II, das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, combinado com o art. 1º, I, da Lei nº 10.925/2004, o Auditor-Fiscal concluiu que essas aquisições não geram créditos de Pis/Cofins, por não estarem sujeitas ao pagamento destas contribuições.

A Autoridade Fiscal afirmou também que os gastos com serviços de fretes, relacionados a essas aquisições, não geram crédito, uma vez que os valores relativos aos mesmos compõem o custo de aquisição dos produtos adquiridos, assim, essas despesas somente gerariam crédito de Pis/Cofins se os produtos transportados fossem passíveis de gerar crédito da não-

cumulatividade. Além disso, esclareceu que as despesas relacionadas ao frete de transporte de produtos importados não geram crédito, face a inexistência de previsão legal.

Dessa forma, o crédito não demonstrado em Dacon foi glosado, em análise preliminar, e, no mérito, os créditos do Pis/Cofins apurados pela Interessada nas operações de aquisições de matérias-primas de adubos ou fertilizantes, tributadas à alíquota zero, especialmente turfa, também foram glosados na apuração calculada pelo Auditor-Fiscal.

Com fundamento no Relatório Fiscal DRF/SCS/SAFIS nº 014/2016 foi proferido novo despacho decisório (fls. 141-145), que aprovou e adotou como fundamento o referido relatório fiscal, cancelou a decisão proferida eletronicamente, indeferiu o pedido de ressarcimento apresentado através do PER nº 33077.05246.140511.1.1.11-1510 e não homologou a compensação declarada na Dcomp nº 16965.34446.310511.1.3.11-9370.

Inconformada com a decisão, a Interessada interpôs Manifestação de Inconformidade de fls. 157-196, argumentando que:

O Despacho Decisório é nulo, por ausência de motivação, por *não descrever suficientemente as operações originárias do crédito*, por fazer referência a créditos relativos a despesas de fretes para transportar bens importados, sobre os quais *não foram solicitados créditos*, evidenciando que *o Auditor-Fiscal não analisou os créditos postulados*.

O Despacho Decisório é nulo pelo fato de não ter sido intimada para apresentar documentos e demonstrar as operações que deram origem ao crédito pleiteado, ofendendo os princípios da ampla defesa, contraditório e da verdade material. A autoridade fiscal limitou sua análise aos arquivos digitais que compõem a escrituração fiscal digital.

A interessada cometeu equívoco no preenchimento das fichas dos Dacon retificadores, mais especificamente nas colunas relativas à vinculação da receita aos créditos apurados (receitas tributadas no mercado interno x receitas não-tributadas no mercado interno). Malgrado o erro, entende que não pode ser prejudicada, devendo ser reconhecido o seu direito creditório.

A interessada informa que a maioria dos produtos que elabora possui alíquota zero, mas para a produção dos mesmos utiliza matérias-primas importadas, como por exemplo o Wetting e a turfa, sendo que na entrada destas no território nacional recolheu Pis/Cofins; o argumento de que não faz jus ao crédito porque a legislação dispõe que as contribuições não são devidas nas operações praticadas pela Interessada não poderia prevalecer ante o efetivo recolhimento das contribuições.

Embora o preenchimento da Declaração de Importação seja de sua responsabilidade, não poderia desembaraçar as matérias-primas importadas sem o pagamento das contribuições; se os valores pagos a título de Pis/Cofins sobre as matérias-primas importadas são indevidos, é injustificável não deferir o pedido de ressarcimento e não homologar a compensação por considerar que os valores deveriam ser recuperados por pedido de restituição;

aduz que mesmo que tenha ocorrido em erro de forma, por não fazer uso do pedido de restituição, existe crédito por pagamento indevido e este não pode ser ignorado.

No processo administrativo vige o princípio da informalidade ou do formalismo moderado, sendo assim a Interessada não pode ter seu direito negado.

A Interessada faz jus aos créditos apurados nas operações de aquisição de GLP a granel, na medida em que este produto se encaixa perfeitamente no conceito de insumo, pois é utilizado diretamente na expansão do componente denominado Vermiculita, que é comercializada na forma de concentrados (Vermiculita não expandida) e na forma expandida, e que necessita do produto na forma expandida, sendo que o processo consiste na expansão do minério bruto da Vermiculita, em forno que possui dois equipamentos chamados “queimadores”, alimentados com gás GLP a granel, gerando uma temperatura interna entre 600 e 900°C, que, desta forma, transforma o minério bruto em Vermiculita expandida, material a ser utilizado como matéria-prima do substrato produzido pela empresa.

A Interessada faz jus aos créditos apurados nas operações de aquisição de materiais de embalagem, sendo utilizadas para apresentação ou transporte, devem ser consideradas para o cálculo do crédito.

Segundo a autoridade fiscal, a despesa com frete capaz de gerar crédito corresponde ao frete pago nas aquisições de insumos e de mercadorias passíveis também de creditamento, o que não seria o caso da matéria-prima transportada pela requerente, pois está sujeita a alíquota zero. Argumenta que um bem não sujeito ao pagamento das contribuições pode ser objeto de uma operação de transporte tributada, motivo pelo qual é cabível o uso do crédito sobre o frete.

Afirma que não há dúvidas de que é permitida a apropriação de créditos sobre fretes sobre vendas, cujo ônus seja do vendedor, conforme previsto no inciso IX do artigo 3º da Lei nº 10.833/2003 (Cofins) e inciso II do artigo 15 da mesma lei (PIS).

Segundo a autoridade fiscal, o frete no transporte de produtos importados não gera crédito em nenhuma hipótese, haja vista a falta de previsão legal que autorize o creditamento na sistemática de apuração não-cumulativa de Pis/Cofins para estas operações, entretanto, tal frete não foi objeto de tomada de crédito.

A Interessada instruiu a Manifestação de Inconformidade com os seguintes documentos (fls. 208-384):

Anexo I – termo de intimação no MPF 10.1.11.00-2015-00175, mencionado na manifestação;

Anexo II – Declarações de Importação, Notas Fiscais de Importação e Comprovantes de Arrecadação das contribuições Pis/Cofins- Importação;

Anexo III – Insumos constantes nas Fichas 6A e 16A dos DACON – linha 2 “bens utilizados como insumos”;

Anexo IV – Relatório Técnico 48 (perfil da vermiculita); Registro de Produto Substrato para Plantas (reg. MAPA nº RS-11063 10008-3); fotografias demonstrando a utilização do gás GLP na expansão da Vermiculita;

Anexo V – fotografias – aplicação dos pallets como material de embalagem.

Apreciando tais argumentos, a DRJ/RPO assim ementou seu Acórdão nº 14-105.703:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/03/2010

NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INTIMAÇÃO PRÉVIA. DESNECESSIDADE.

Não há cerceamento de defesa quando todos os fatos estão descritos e embasados, possibilitando ao contribuinte contestar todas as razões de fato e de direito elencadas no despacho decisório. No processo administrativo fiscal de restituição, ressarcimento e compensação a legislação não impõe intimação prévia ao contribuinte para manifestação na fase instrutória, que se encerra com o Despacho Decisório. A partir de então, a ampla defesa e o contraditório são assegurados no contencioso administrativo.

ACÓRDÃOS PROFERIDOS PELO CARF. EFEITOS E ABRANGÊNCIA.

Os Acórdãos do CARF, por não constituírem normas complementares à legislação tributária, não possuem caráter normativo nem vinculante.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/03/2010

AQUISIÇÃO. PRODUTO SUJEITO A ALÍQUOTA ZERO. CRÉDITO. VEDAÇÃO.

É vedado o aproveitamento de crédito relativo à aquisição de produto sujeito à alíquota zero, nos termos do § 2º, inciso II, do art. 3º da Lei nº 10.833/2003 e da Lei nº 10.637/2002.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. LIQUIDEZ E CERTEZA. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. ÔNUS DA PROVA.

No âmbito dos pedidos de restituição, compensação ou ressarcimento, é ônus do contribuinte a comprovação da existência do direito creditório pleiteado, o qual deve ser indeferido se não comprovada sua liquidez e certeza. É igualmente do contribuinte o ônus da prova dos créditos da não cumulatividade, que servem para reduzir o valor do tributo a ser pago e podem ainda, nos casos previstos em lei, ser objeto de pedido de ressarcimento ou ser utilizados em compensação.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada com a decisão da DRJ/RPO, a Interessada apresentou Recurso Voluntário ao CARF, no qual repisa os mesmos argumentos para defender seu direito ao ressarcimento de créditos referentes aos insumos importados, às aquisições de GLP a granel, materiais de embalagem, despesas de frete na aquisição de matéria prima e despesas de frete nas operações de vendas com ônus do vendedor.

Além de repisar os mesmos argumentos, desafia os fundamentos da decisão recorrida nos termos seguintes:

4.4 - Dos créditos na aquisição de matérias-primas de adubos e fertilizantes:

Para que seja possível a produção das mercadorias comercializadas pela Recorrente torna-se imprescindível a aquisição de matéria-prima importada, como, por exemplo, a Turfa e o *Wetting agente*, o que é corroborado pela própria descrição feita no Relatório Fiscal DRF/SCS/SAFIS nº 014/2016 (fls. 136), através de tabela inserida pela Autoridade Fiscal.

Ocorre que não é permitida a entrada destas matérias-primas importadas no território nacional sem que haja na Declaração de Importação o destaque e o recolhimento do PIS e da COFINS.

Desse modo foi exigido seu pagamento sobre as matérias-primas importadas, conforme se vê nitidamente pelos documentos que instruíram a Manifestação de Inconformidade (Declarações de Importação (DI); Notas Fiscais de Importação e comprovantes de pagamentos do PIS e da COFINS — Anexo II). (...)

Assim, embora a confecção da DI seja de responsabilidade da Recorrente, ressalta-se que o fiscal responsável pelo despacho aduaneiro de importação não permite o desembaraço da mercadoria sem o pagamento das contribuições do PIS e da COFINS, ou seja, o pagamento é compulsório, em dinheiro, na data do registro da Declaração de Importação. (...)

Portanto, embora a Delegacia da RFB em Santa Cruz do Sul entenda que as matérias-primas importadas pela Recorrente deveriam ser de alíquota zero, o Auditor-Fiscal da RFB em Rio Grande, e também o Auditor-Fiscal da RFB do Porto de Santos, em São Paulo, nos termos dos seguintes dispositivos do Regulamento Aduaneiro, exigiram tal pagamento. (...)

Assim, se a Recorrente fez o pagamento do tributo que lhe foi exigido, não pode ser penalizada pelo fato de a Autoridade Fiscal não o reconhecer. Não tem a Recorrente responsabilidade pelos tratamentos diferenciados dispensados pelos agentes da Receita Federal, embora de órgãos diferentes. (...)

Ocorre que mesmo se hipoteticamente, no caso concreto, a Relatora tenha o entendimento de que o crédito foi realizado de forma equivocada pela Recorrente, não há qualquer dúvida de que se trataria de um mero erro formal e que os valores pagos pela Recorrente a título do PIS e da COFINS sobre as matérias-primas importadas são passíveis de compensação.

Nesse sentido, pode-se afirmar que é injustificável indeferir o pedido de ressarcimento e não homologar a compensação.

Com efeito, se assim entendesse a Relatora (pelo indeferimento do direito ao creditamento) deveria ela então deferir o direito ao crédito pelo reconhecimento do pagamento indevido, sob pena de fazer valer o extremo rigorismo formal. (...)

Veja-se que o processo administrativo fiscal deve ser simples, despido de exigências formais excessivas. Assim, a Recorrente não pode ter seu direito negado pelo entendimento da autoridade fiscal autuante de que não pode haver o crédito sobre a aquisição de matérias-primas importadas sujeitas à alíquota zero (do PIS e da Cofins), já que robustamente comprovado que houve o pagamento dessas contribuições na aquisição de matérias-primas importadas, cabendo a Autoridade Fiscal, em homenagem aos princípios da verdade material e da informalidade, proceder à análise e deferir o pedido formulado.

(...)

4.5 - Da suposta divergência de valores — Verdade material diante dos documentos apresentados — Disparidade de armas:

Consoante exposto no acórdão recorrido, a Recorrente solicitou o ressarcimento de créditos apurados no 1º trimestre de 2010, referentes a aquisição de GLP (Gás Liquefeito de Petróleo) a Granel; materiais de embalagem; despesas de frete na compra de matéria prima; e despesas de fretes nas operações de vendas.

O acórdão chega a reconhecer que há previsão legal para apuração dos créditos mencionados acima. Porém, a Autoridade Fiscal entendeu que os valores glosados nas DACONs não coincidem com os valores informados e demonstrados pela Recorrente na Manifestação de Inconformidade, através do Anexo III.

Assim, entendeu a Autoridade Fiscal existirem divergências de informações, tendo em vista que a Recorrente não teria demonstrado o crédito alegado através de documento hábil, consistente na escrituração fiscal e outros documentos, a fim de conferir liquidez e certeza do direito creditório, sendo que isto seria ônus da Recorrente.

Contudo, ainda que possa ser reconhecida a existência de supostas divergências — que foi o único aspecto a que a Autoridade Fiscal se limitou a analisar, a Recorrente, através do Anexo III da Manifestação de Inconformidade, demonstrou, por meio de documentos hábeis e consistentes da escrituração contábil/fiscal, a constituição dos créditos.

O que se configurou, no presente caso, foi a total desconsideração, por parte da Relatora, da aplicação do princípio da verdade material ao feito. (...)

Veja-se o entendimento doutrinário acima muito assemelha-se ao caso concreto da Recorrente, pois a Autoridade Fiscal justificou o indeferimento do ressarcimento dos créditos em razão de divergências entre algo que a Recorrente informou (DACONs nº 000020020115994420, nº 000020020115993974 e nº

0000200201105994498) e o que foi efetivamente comprovado, através dos documentos hábeis juntados no Anexo III da Manifestação de Inconformidade.

Assim, a Relatora considerou tão somente a informação da Recorrente nas DACONs, desconsiderando por completo os documentos juntados, sendo que estes comprovam o direito aos créditos alegados. (...)

Ora, o ônus da prova é da Recorrente, e atendeu a este ônus, uma vez que EFETIVAMENTE DEMONSTROU A VERDADE MATERIAL, com a juntada de documentos hábeis e idôneos, envolvendo os créditos de GLP (Gás Liquefeito de Petróleo) a Granel; materiais de embalagem; despesas de frete na compra de matéria prima; e despesas de fretes nas operações de vendas apurados.

A existência de divergências, equívocos de preenchimentos, etc., não afasta o fato de que a Recorrente, através dos documentos acostados, provou o direito ao ressarcimento dos créditos. (...)

Ao final, requer o reconhecimento e declaração da nulidade do despacho decisório, e, em consequência, que seja determinada sua intimação para demonstrar as operações que deram origem ao crédito pleiteado; alternativamente, caso não acolhida a preliminar de nulidade do despacho decisório, requer o reconhecimento do direito creditório, o deferimento do pedido de ressarcimento/restituição apresentado e a homologação da compensação efetuada mediante Declaração de Compensação.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Renata Casorla Mascareñas – Relatora

Da Admissibilidade do Recurso

A Recorrente tomou ciência do Acórdão combatido mediante acesso à sua Caixa Postal no Centro Virtual de Atendimento ao Contribuinte em 08/05/2020 (fl. 414), tendo protocolizado o Recurso Voluntário em 16/09/2020 (fl. 416).

Embora se observe que a Portaria CARF nº 8.112/2020 (com a redação da Portaria CARF nº 10.199/2020), em virtude da pandemia do Coronavírus, tenha estabelecido a suspensão dos prazos processuais no âmbito deste colegiado até 29/05/2020, tal norma deve ser interpretada em conjunto com a realidade operacional das unidades de origem da Receita Federal do Brasil.

Nesse contexto, a Portaria RFB nº 543/2020, e alterações posteriores, considerando o cenário excepcional de pandemia e as restrições de funcionamento, estendeu a suspensão dos prazos para a prática de atos processuais perante aquele órgão até 31/08/2020. É relevante

destacar que os atos preparatórios e o próprio protocolo do recurso ocorrem perante a RFB, que se encontrava com atendimento limitado e procedimentos suspensos durante todo esse período.

Há que se considerar, portanto, que a suspensão vigente na unidade de recepção do recurso criou uma legítima expectativa no contribuinte quanto ao prazo para a prática do ato. A aplicação exclusiva da norma do CARF, em detrimento da suspensão mais ampla da RFB, imporia um ônus desproporcional ao Recorrente, especialmente quando os canais de atendimento e processamento seguiam as diretrizes da Portaria RFB nº 543/2020.

Nessa linha de raciocínio, existem precedentes neste Conselho que acolhem a tese de que o prazo para apresentação do Recurso Voluntário deve considerar o período de suspensão da RFB, que findou em 31/08/2020. Assim, o protocolo efetuado em 16/09/2020 revela-se tempestivo, uma vez que respeita o interstício legal iniciado após o término da referida suspensão administrativa.

Do Mérito

Conforme supra relatado, na análise empreendida no Relatório Fiscal DRF/SCS/SAFIS nº 014/2016, que tratou do pedido de ressarcimento de Cofins relativo ao 1º Trimestre/2010 da Interessada, as informações prestadas no pedido de ressarcimento foram confrontadas com os valores informados nos arquivos digitais que compõem a escrituração fiscal digital (EFD - Contribuições) da pessoa jurídica, e o Auditor-Fiscal responsável pelas verificações concluiu que os valores informados nos Dacon decorriam da aquisição, no mercado interno ou mediante importação, de *matérias-primas aplicadas na produção de adubos ou fertilizantes*, principalmente turfa (código NCM 2703.00.00):

“Os valores informados nos DAPON decorrem da aquisição de matérias-primas aplicadas na produção de adubos ou fertilizantes, principalmente turfa (código NCM 2703.00.00), o que se verifica pela compatibilidade entre o volume das aquisições destas matérias-primas registradas na escrituração fiscal do contribuinte e os respectivos valores informados em Dacon.

Registre-se que o contribuinte não identificou, no campo próprio (“CST - Código de Situação Tributária”) da sua escrituração fiscal digital transmitida, em quais operações apurou os referidos créditos de PIS e de COFINS.

(...) Desta forma, serão glosados os créditos de PIS e de COFINS apurados pelo contribuinte nas operações de aquisições tributadas à alíquota 0 (zero), de matérias-primas de adubos ou fertilizantes, especialmente turfa, no período ora fiscalizado.”

(destaquei)

Por força do art. 3º, §2º, II, das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, combinado com o art. 1º, I, da Lei nº 10.925/2004, o Auditor-Fiscal entendeu que a essas aquisições não geram créditos de Pis/Cofins, pois não estão sujeitas ao pagamento das contribuições:

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

(...)

§ 2º Não dará direito a crédito o valor:

(...)

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)

(...)

Lei nº 10.925/2004

Art. 1º Ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes na importação e sobre a receita bruta de venda no mercado interno de: (Vide Decreto nº 5.630, de 22/12/2005)

I - adubos ou fertilizantes classificados no Capítulo 31, exceto os produtos de uso veterinário, da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto nº 4.542, de 26 de dezembro de 2002, e suas matérias-primas;

A Autoridade Fiscal afirmou também que os gastos com serviços de fretes, relacionados a estas aquisições, não geram crédito, uma vez que os valores relativos aos mesmos compõem o custo de aquisição dos produtos adquiridos, assim, essas despesas somente gerariam crédito de Pis/Cofins se os produtos transportados fossem passíveis de gerar crédito da não-cumulatividade. Além disso, esclareceu que as despesas relacionadas ao frete de transporte de produtos importados não geram crédito, face a inexistência de previsão legal.

Dessa forma, os créditos de Pis/Cofins apurados pela Interessada nas operações de aquisições de matérias-primas de adubos ou fertilizantes, tributadas à alíquota zero, especialmente turfa, foram glosados na apuração calculada pelo Auditor-fiscal.

As glosas foram fundamentadas *nos dispositivos legais supracitados*, ao passo que a Recorrente *identificou os gastos negados como sendo relativos aos insumos importados com pagamento de Pis/Cofins-Importação, às aquisições de GLP a granel, materiais de embalagem, despesas de frete na compra de matéria prima nacional e despesas de fretes nas operações de vendas com ônus do vendedor*. A Recorrente negou ter apurado créditos sobre *despesas de frete na aquisição de matérias-primas procedentes do exterior*.

A Recorrente aduz que preencheu os Dacon referentes aos meses de janeiro a março/2010 com erro “nas colunas relativas a vinculação à receita dos créditos apurados”, que as fichas foram preenchidas com os valores correspondentes aos créditos da Cofins, “apenas enganou-se quanto à coluna desta informação, na medida em que considerou os créditos apurados

da COFINS como vinculados às receitas tributadas no mercado Interno, ao invés de não tributados no mercado Interno”.

A Recorrente destaca que apesar da instrução probatória acostada à Manifestação de Inconformidade ter demonstrado a origem dos créditos, a decisão recorrida manteve integralmente o despacho decisório.

A Recorrente contesta o Acórdão recorrido, por reconhecer a existência de *“previsão legal para apuração de créditos relativos ao Gás Liquefeito de Petróleo (GLP), embalagem de apresentação, despesas de frete pago nas aquisições de insumos passíveis de creditamento e despesas de fretes de vendas, cujo ônus seja do vendedor”*, mas, pelo fato de os valores glosados (Dacon) não coincidirem com o informado pela Interessada no Anexo III da Manifestação de Inconformidade (insumos constantes nas Fichas 6A e 16A dos Dacon), ter decidido pela manutenção da glosa porque não foi apresentada documentação hábil, consistente na escrituração contábil/fiscal e outros documentos, para o fim de se conferir a liquidez e certeza do direito creditório, sendo que isso era ônus da Recorrente.

A Recorrente argui que *“ainda que possa ser reconhecida a existência de supostas divergências”*, demonstrou a constituição dos créditos por meio de documentos hábeis e consistentes com a escrituração contábil/fiscal no Anexo III, instruído com demonstrativos (planilhas listando os insumos constantes nas Fichas 6A e 16A dos Dacon), para os meses de janeiro a março/2010, acompanhadas de notas fiscais de aquisição de GLP, notas fiscais de aquisição de embalagens e conhecimentos de transporte rodoviários (frete pago nas aquisições de insumos e frete em operações de venda com ônus do vendedor).

Nesse sentido, alega que a decisão recorrida negou a prevalência da verdade material sobre a verdade formal.

Não obstante os valores glosados (Dacon) não coincidirem com o informado pela Interessada nos demonstrativos de cálculo do Anexo III, é inegável que os argumentos e provas juntados com a Manifestação de Inconformidade, no mínimo, configuram indícios da existência do direito creditório nas aquisições de GLP a granel e embalagens¹. Assim, julgar o processo sem sanar essa lacuna pode ser interpretado como uma omissão injustificada diante das teses defensivas e da probabilidade do direito da parte.

Quanto ao frete nas operações de venda (ônus do vendedor)², apesar da apresentação de notas fiscais e conhecimentos de transporte, os valores não constam no campo específico do Dacon destinado a créditos dessa natureza¹.

¹ Independentemente da subsistência do direito ao crédito, não está esclarecido no processo se a inclusão desses custos na base de cálculo foi objeto de análise pela autoridade fiscal, se eventualmente houve erro de classificação em rubrica ou campo da EFD-Contribuições/Dacon.

² O campo específico do Dacon para informar fretes na operação de venda encontra-se zerado (fls. 19-102): "Fretes nas Operações de Venda, quando o ônus for suportado pelo vendedor" (Ficha 16A, Linha 7).

Com relação aos fretes nas aquisições de insumos³, a Recorrente afirmou em suas razões recursais que solicitou créditos apurados sobre despesas de fretes em aquisições de insumos no mercado interno e que não solicitou créditos apurados sobre despesas de fretes em aquisições de produtos importados, conforme trechos do Recurso Voluntário, que transcrevo:

4.8 - Dos créditos sobre o valor do frete na compra da matéria-prima:

Apontou a Autoridade Fiscal, que despesa com frete capaz de gerar crédito, a ser deduzido na apuração não-cumulativa do PIS/Pasep e da COFINS, corresponde ao frete pago nas aquisições de insumos e mercadorias passíveis também de creditamento, o que não seria o caso da matéria-prima transportada pela Recorrente.

Segundo a Autoridade Fiscal responsável pela fiscalização, os valores relativos ao frete integram o custo de aquisição das matérias-primas compradas, sujeito à alíquota zero, diante do disposto no artigo 1º da Lei nº 10.925/2004, o que impede o creditamento, por força da vedação estabelecida pelo inciso II do § 2º do artigo 3º da Lei nº 10.637/2002 (em relação à Contribuição para o PIS/Pasep), e pelo inciso II do § 2º do artigo 3º da Lei nº 10.833/2003 (em relação à COFINS)

(...) É importante considerar que o dispositivo acima impede o creditamento em relação a bens não sujeitos ao pagamento da contribuição e serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição. Porém, não trata o comando transcrito de serviços sujeitos à tributação realizados em relação a bens não sujeitos a tributação, como é o caso da Recorrente, que suporta o dispêndio com o frete tanto para transportar matérias-primas adquiridas para serem utilizadas como insumo na fabricação de produtos destinados à venda, quanto na entrega de bens/mercadorias vendidas diretamente aos clientes adquirentes.

(...) é possível um bem não sujeito ao pagamento das contribuições ser objeto de uma operação de transporte tributada, motivo pelo qual é perfeitamente cabível o uso de crédito do PIS e da COFINS sobre o frete, desde que esse seja suportado pelo adquirente/vendedor.

(...) o entendimento da Autoridade Fiscal, de que no caso sob análise estamos diante do transporte de um matéria-prima que não é passível de creditamento e, portanto, não se poderia falar no cálculo de crédito sobre o valor do frete para transportá-la, não se sustenta, pois confunde uma coisa com outra.

(...) se não houver a dedução do PIS e da COFINS no caso dos fretes, como pretende a Autoridade Fiscal, provavelmente a Recorrente ficará exposta a contingência tributária, pertinente ao IRPJ e CSLL, sob a alegação de que estará superavaliando seus estoques (inserindo PIS e COFINS sobre frete) e, portanto, diminuindo a sua lucratividade.

³ O campo específico do Dacon para informar serviços utilizados como insumos encontra-se zerado (fls. 19-102): “Serviços Utilizados como Insumos” (Ficha 16A, Linha 3).

(...) 4.10 - Dos créditos no frete de produtos importados:

A Autoridade Fiscal referiu no Relatório que "o frete no transporte de produtos importados não gera crédito em nenhuma hipótese, haja vista a falta de previsão legal que autorize o creditamento na sistemática de apuração não-cumulativa de PIS e de COFINS para estas operações".

Acontece que o frete utilizado para transportar as matérias-primas importadas, do local de desembarque aduaneiro até o estabelecimento fabril, não foi objeto de tomada de crédito de PIS e COFINS, justamente porque é também o entendimento da Recorrente a impossibilidade da tomada de crédito nestes casos.

(...) Nesse sentido a comprovação de que não houve a tomada de crédito, verifica-se que nenhum dos conhecimentos está relacionado na planilha mencionada (Anexo III da Manifestação de Inconformidade).

Assim, em não havendo apuração de créditos sobre fretes no transporte de insumos importados, parece não ter havido glosa pela autoridade fiscal, a despeito dos comentários tecidos no Relatório Fiscal DRF/SCS/SAFIS nº 014/2016. Entretanto, é pertinente que seja esclarecido se a autoridade fiscal teceu comentários sobre tais créditos apenas a título de informação ou se realmente houve glosas das despesas com frete nas aquisições de insumos no mercado interno e nas aquisições de produtos importados.

Nesse contexto, considerando que este Colegiado se orienta pelo princípio da verdade material — que impõe a busca pela realidade efetiva dos fatos no processo administrativo, entendo que o deslinde da controvérsia exige a manifestação técnica da fiscalização sobre *a identificação, pela Recorrente, dos créditos que foram pleiteados*, na perspectiva do processo produtivo e das atividades por ela desempenhadas.

Entendo que a manifestação técnica é imperativa, tendo em vista *a fundamentação das glosas* e considerando que a análise do direito creditório *prescindiu da intimação da contribuinte*, em razão da iminente homologação tácita da DCOMP, o que impediu o pleno cotejo entre as aquisições (*especialmente GLP a granel e embalagens, não mencionados no Relatório Fiscal*) e o processo produtivo da Recorrente.

A necessidade de manifestação técnica também se justifica diante da superação dos critérios restritivos de creditamento outrora adotados. O STJ, no julgamento do Tema Repetitivo nº 779, fixou que o conceito de insumo para fins de PIS/Cofins deve pautar-se pelos critérios de essencialidade e relevância, declarando a ilegalidade das restrições contidas nas Instruções Normativas SRF nº 247/2002 e 404/2004.

Com relação aos fretes, a evolução normativa consolidada pela Instrução Normativa RFB nº 2.121/2022 reforça o direito ao crédito, listando no rol (não exaustivo) do art. 176, § 1º:

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:

(...) XVI - frete e seguro no território nacional quando da importação de bens para serem utilizados como insumos na produção de bem destinado à venda ou na prestação de serviço a terceiros;

(...) XXIII - frete e seguro no território nacional quando da aquisição de bens para serem utilizados como insumos na produção de bem destinado à venda ou a prestação de serviço a terceiros; [Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 2264, de 30 de abril de 2025]

Assim, visando a evitar prejuízos e garantir o correto saneamento do processo, entendo necessário oportunizar a manifestação da autoridade fiscal sobre os elementos probatórios ainda não apreciados sob esta ótica.

Pelo exposto, nos termos do art. 29 do Decreto nº 70.235/1972, voto pela conversão do julgamento em diligência à unidade de origem, para que se adotem as seguintes providências:

- 1) Análise. Examinar os *gastos negados identificados* pela Recorrente, bem como os documentos anexos da Manifestação de Inconformidade a fim de verificar a existência ou não do direito creditório pleiteado, intimando a Recorrente para apresentar eventual documentação distinta que julgue necessária para evidenciar a existência do direito creditório, se assim entender pertinente;
- 2) Relatório e Recálculo. Instruir o feito com relatório da diligência solicitada, avaliando a revisão das glosas à luz dos novos esclarecimentos. Na eventualidade de alteração no entendimento, deverá ser realizado o recálculo das apurações, discriminando os valores passíveis de aproveitamento, as glosas mantidas e suas respectivas motivações;
- 3) Manifestação da Recorrente. Encerrada a instrução processual, intimar a Recorrente para, caso deseje, manifeste-se no prazo de 10 (dez) dias úteis, conforme art. 5º-B do Decreto nº 70.235/72, antes do retorno dos autos para este Colegiado, para prosseguimento do feito.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Renata Casorla Mascareñas