



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

**Processo nº** 13502.000154/2007-77  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 3001-000.738 – Turma Extraordinária / 1ª Turma  
**Sessão de** 19 de fevereiro de 2019  
**Matéria** DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO  
**Recorrente** ACRINOR ACRILONITRILA DO NORDESTE S.A.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 01/09/2005 a 30/09/2005

COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO INEXISTENTE. NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS DE SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS E DE ARMAZENAGEM DE MERCADORIA E FRETE NA OPERAÇÃO DE VENDA. NÃO HOMOLOGAÇÃO.

Não houve a comprovação de que os serviços e materiais constantes das notas fiscais apresentadas foram empregados nas máquinas e equipamentos da atividade produtiva da empresa na industrialização da acrilonitrila e seus subprodutos conforme consta do objeto social.

Não restou demonstrado que os serviços prestados de armazenagem, cabotagem e serviços gerais portuários foram efetuados nas operações de vendas tal qual determinado pela norma de regência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

*(assinado digitalmente)*

Marcos Roberto da Silva – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Orlando Rutigliani Berri, Marcos Roberto da Silva (Presidente) e Francisco Martins Leite Cavalcante.

## Relatório

Trata o presente processo de declaração de compensação com saldo credor de PIS/COFINS no 1º Trimestre de 2005, tendo por base pagamentos indevidos ou a maior, no valor original total de R\$24.843,73 por meio da Declaração de Compensação 02834.79742.111005.1.3.04-9840.

A DRF Camaçari/BA, em apreciação ao pleito da contribuinte, proferiu **Despacho Decisório** (e-fls. 330 a 343) não homologando a compensação declarada tendo em vista que a inexistência do crédito utilizado. Afirma que a recorrente pleiteou o valor de R\$24.843,73 que teria sido pago a maior no DARF recolhido em 15/02/2005, a título de COFINS, código de receita 5856, PA 01/2005, cujo total correspondeu a R\$793.661,20. Constatou que a recorrente apresentou DCTF para período objeto da presente demanda com débito de COFINS no valor de R\$768.817,47. Ao analisar os documentos (livros contábeis/fiscais e notas fiscais) apresentados, afirmou que parte das despesas com serviços utilizados como insumos, de aluguéis de máquinas e equipamentos locados de pessoa jurídica e de armazenagem de mercadorias e fretes na operação de venda não estavam relacionados à produção. Portanto, concluiu que não restou demonstrada a possibilidade de sua utilização como crédito, implicando uma alteração do COFINS a pagar de R\$768.817,47 para R\$797.049,76. Diante desta apuração, a fiscalização concluiu que a recorrente não teria o valor do crédito correspondente ao suposto pagamento a maior, mas sim um débito de R\$3.388,56 a pagar.

Cientificada do despacho decisório em 11/01/10, a interessada apresentou a **Manifestação de Inconformidade** em 04/02/10, alegando os seguintes pontos: (i) A autoridade administrativa glosou integralmente os valores informados decorrentes de serviços utilizados como insumos, apresentando justificativa genérica, sem qualquer análise específica, sem a realização de qualquer diligência no estabelecimento a fim de verificar a exatidão das informações prestadas, o que evidencia a nulidade do procedimento; (ii) A autoridade administrativa também promoveu a glosa parcial dos créditos lançados em relação às despesas com aluguéis de máquinas e equipamentos; Porém, deve ser revista a glosa no montante de R\$ 1.815,87 por se tratar de aluguel de andaime para serviços de manutenção na área produtiva; (iii) A autoridade administrativa também promoveu glosas indevidas dos créditos lançados a título de despesas de armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, sustentando que os documentos fiscais deveriam ter sido lançados no Livro Registro de Entradas; No entanto, tendo em vista a natureza das operações (prestação de serviços), não há obrigatoriedade de lançamento no Livro Registro de Entradas; (iv) Divergências na apuração do tributo devem ser objeto de lançamento de ofício, não podendo ser exigidos de forma oblíqua na análise de pedidos de restituição; (v) Requereu a realização de diligência fiscal.

A DRJ de Salvador julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade, mas não reconheceu o direito creditório conforme **Acórdão nº 15-23.696** a seguir transcrito:

*Assunto: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS*

*Data do fato gerador: 11/10/2005*

*NULIDADE.*

---

*As arguições de nulidade só prevalecem se enquadradas nas hipóteses previstas na lei para a sua ocorrência.*

**NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS DE INSUMOS E SERVIÇOS.**

*Cabe à interessada a demonstração de que as despesas relativas a insumos e serviços utilizados no processo produtivo atendem à legislação no sentido de gerar direito a créditos de Cofins na sistemática de apuração não cumulativa.*

**NÃO CUMULATIVIDADE. ALUGUEL DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS.**

*Restando comprovado que as despesas com aluguel de máquinas e equipamentos estão amparadas por notas fiscais e devidamente lançadas no Livro Diário Auxiliar de Estoque, é de se considerar os créditos correspondentes.*

**NÃO CUMULATIVIDADE. DESPESAS COM ARMAZENAGEM.**

*As despesas com armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, quando o ônus for suportado pelo vendedor, geram direito ao desconto de créditos na apuração não cumulativa da Cofins. Entende-se por armazenagem estritamente a guarda de mercadoria, não se incluindo nesse conceito operações portuárias diversas.*

**Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte**

**Direito Creditório Reconhecido em Parte**

Inconformada com a decisão da DRJ, a Recorrente apresenta **Recurso Voluntário** contra a decisão de primeira instância repisando os mesmos argumentos apresentados na impugnação, que em síntese alega o seguinte: (i) incorretas as glosas dos serviços utilizados como insumos; (ii) incorretas as glosas das despesas de armazenagem de mercadorias e frete nas operações de vendas; (iii) a necessidade de lançamento de ofício; (iv) a realização de diligência fiscal.

Dando-se prosseguimento ao feito o presente processo foi objeto de sorteio e distribuição à minha relatoria.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Relator Marcos Roberto da Silva

**Da competência para julgamento do feito**

O presente colegiado é competente para apreciar o presente feito, em conformidade com o prescrito no artigo 23B do Anexo II da Portaria MF nº 343, de 2015, que

aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais RICARF, com redação da Portaria MF nº 329, de 2017.

### **Conhecimento**

O recurso voluntário atende aos requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

### **Mérito**

A discussão objeto da presente demanda versa sobre a glosa de créditos de COFINS efetuada na análise de Declaração de Compensação cujo crédito teve origem em recolhimentos indevidos ou a maior. Os créditos glosados e mantidos pela decisão de piso referem-se às seguintes rubricas: serviços utilizados como insumos e despesas de armazenagem e frete na operação de vendas. Passemos a análise de cada um destes itens.

#### Serviços utilizados como insumos

Os serviços glosados pela fiscalização, segundo esta, não seriam relacionados à produção propriamente dita da empresa, tendo em vista que estariam em desacordo com o estabelecido no §4º do art. 8º da IN SRF 404/2004 por fazer referência a “serviços de manutenção em geral”, mas que, mesmo que estivessem relacionados com o processo produtivo da empresa não dariam direito a crédito da contribuição automaticamente, visto que os serviços que aumentam a vida útil dos bens do ativo imobilizado em mais de um ano deveriam ser agregados ao valor do ativo. A decisão de piso corroborou com o entendimento esposado pela fiscalização e manteve a glosa por considerar que a recorrente não apresentou em sua manifestação de inconformidade novas notas fiscais que demonstrassem seu pleito, especialmente no que se refere aos valores que foram glosados por falta de comprovação da interessada.

No Recurso Voluntário a recorrente alega que os serviços glosados se referem a manutenção e recuperação de caldeiraria e do sistema de combate a incêndio. Afirma que este local é a área da indústria onde se realiza a produção, manutenção, preparação e possíveis reparos das resinas plásticas e cortes das chapas de acrílicos que servirão de base para a fabricação dos produtos comercializados pela recorrente. Nesta mesma linha de entendimento, afirma que os serviços de manutenção do sistema de combate a incêndio.

O entendimento jurisprudencial majoritário referente a presente matéria vai ao encontro das reproduções apresentadas pela recorrente, nos quais os serviços de manutenção de máquinas e equipamentos, inclusive com a utilização de partes e peças, em virtude dos seus desgastes quando utilizadas nas máquinas, equipamentos e veículos diretamente empregados no processo produtivo geram direito a crédito das contribuições objeto da presente análise. Entretanto, necessário se faz a demonstração irrefutável da utilização das máquinas e equipamentos no processo produtivo. Ultrapassado este ponto, indispensável também a comprovação de que os serviços de manutenção efetivamente foram executados naquelas máquinas. Por fim, e não menos importante, a apresentação de elementos que caracterizem o desgaste em período inferior a um ano para que tais despesas não estejam obrigadas a serem incluídas no ativo imobilizado.

Diante deste entendimento, resta a este julgador verificar se a recorrente demonstrou que a manutenção dos equipamentos não foi de caráter geral.

Primeiramente cabe destacar que a Recorrente não juntou nenhum novo documento por ocasião de seu Recurso Voluntário. Entretanto, esse julgador foi avaliar o conteúdo das notas fiscais acostadas por ocasião da Manifestação de Inconformidade. O que foi identificado na análise de uma amostra das notas fiscais é que nas suas descrições dos serviços e materiais não houve a possibilidade de haver uma correlação destes serviços e materiais com as máquinas e equipamentos de produção de modo que ensejasse a utilização destes serviços como diretamente relacionados com a atividade produtiva (máquinas e equipamentos da produção) da empresa na produção de acrilonitrila e seus subprodutos conforme consta do objeto social.

Portanto, voto por manter a glosa dos créditos no valor de R\$123.170,04 referentes aos serviços utilizados como insumos.

#### Despesas de armazenagem e frete na operação de vendas

A fiscalização efetuou a glosa de parte da totalidade destas despesas por entender que alguns documentos não se enquadraram no conceito de “Despesa de Armazenagem e Frete na Operação de Venda”. Afirmou ainda que algumas notas fiscais e faturas de frete não foram escriturados no Livro de Registro de Entrada. Reconhecendo, portanto, o valor de R\$314.720,5413 do total de R\$598.884,13 que constava do relatório da empresa apresentado por ocasião da fiscalização. Reproduzo a seguir a tabela elaborada pela fiscalização com os valores glosados, e respectivos motivos, constantes do Despacho Decisório na e-fl 461.

| Conta      | Valor Glosado  | Motivo da Glosa                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      |
|------------|----------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 4491112200 | R\$ 148.728,10 | As notas fiscais nº 20018/20019/20134/20135/20116/20195/20196 da TEQUIMAR, no valor total de R\$ 10.519,03, fls. 224 a 230, não se enquadram no conceito de frete, nem de armazenagem. Correspondem a serviços de infra-estrutura portuária e “sopragem da linha de pier do produto”. Ademais, não foram lançadas no Livro Registro de Entradas, cópia às fls. 233 a 284. Já a NF nº 20088, no valor de R\$ 138.209,07, da TEQUIMAR, apesar de ser referente a despesas de armazenagem, não está lançada no Livro Registro de Entradas (vide, nesse sentido, relatório de despesas de frete mercado interno, à fl. 223).                                                                                                                                                             |
| 4491012200 | R\$ 82.599,61  | A NF nº 36912, da Granel Química, no valor de R\$ 6.094,50, refere-se a serviços administrativos e não a armazenagem, vide fl. 222, e não está lançada no Livro Registro de Entradas (fls. 233 a 284). As NF n.º 36968/36969/37004/37005, da Granel Química, no valor total de R\$ 25.967,99, fls. 217 a 220, também não se enquadram no conceito de armazenagem, nem frete, pois são referentes a serviços de operação portuária e “inertização” de produto, além de não terem sido lançadas no Livro Registro de Entradas, cópia às fls. 233 a 284. Por último, a NF n.º 36911, da Granel Química, fl. 221, no valor de R\$ 50.537,12, não consta no Livro Registro de Entradas, cópia às fls. 233 a 284 (vide, ainda, relatório de despesas de armazenagem/cabotagem, à fl. 216). |

|              |                       |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |
|--------------|-----------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 4490710001   | R\$ 52.835,88         | Referente às Faturas de Frete n.º 23329/23338/23401, da Global Trans, (fls. 209, 211 e 215), as quais não foram escrituradas no Livro Registro de Entradas (fls. 233 a 284). Ademais, a fatura, por si só, não permite caracterizar a efetiva natureza da “operação de cabotagem”, ou seja, se está relacionada a “operação de venda” ou corresponde a mera transferência para outro estabelecimento da PJ, não caracterizando, assim, a despesas de “frete em operações de venda”. |
| <b>TOTAL</b> | <b>R\$ 284.163,59</b> |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |

O Acórdão recorrido neste item, analisando os argumentos da recorrente (então manifestante), reconhece que de fato não há necessidade de escriturar todas as notas fiscais no livro de registro de entrada. Entretanto, decidiu por manter as glosas efetuadas pelos seguintes motivos:

Especificamente quanto às notas fiscais nº 20018, 20019, 20134, 20135, 20116, 20195, 20196, 36912, 36968, 30969, 37004, 37005 verifica-se que fazem referência a “sopragem da linha de pier do produto”, “serviços administrativos” e “inertização”, não se enquadrando no conceito de armazenagem (guarda de mercadorias).

Quanto às faturas de frete nº 23329, 23338 e 23401 a autoridade fiscal descreveu que as faturas apresentadas não permitiam caracterizar a efetiva natureza da “operação de cabotagem”, ou seja, se estaria relacionada a “operação de venda” ou corresponderia a mera transferência para outro estabelecimento da PJ, não caracterizando, assim, as despesas de “frete em operações de venda”.

Já para as notas fiscais 20088 e 36911, verifica-se que são referentes a despesas de armazenagem propriamente dita. Assim, é de se rever a glosa efetuada no despacho decisório no tocante aos valores dessas notas (R\$ 138.209,07 e R\$ 50.537,12).

Aqui a Recorrente alega que as glosas procedidas em relação às notas fiscais 23339, 23338 e 23401 acompanharam o transporte da produção para o porto com a finalidade de exportação e venda.

Afirma ainda que foram glosadas as despesas de armazenagem de mercadorias nas operações de vendas, nas quais envolveram apenas prestação de serviço e, por conseguinte, não precisariam ser lançadas no Livro de Registro de Entradas.

Por fim alega que as despesas de prestação de serviços de inertização (NFs 37005 e 36969) e de cabotagem (NFs 37004 e 36968) são serviços relacionados ao processo produtivo e que também não poderiam ter sido glosadas.

Antes de proceder o voto, insta destacar que a Recorrente apresentou um memorial descritivo do processo produtivo conforme e-fls 51 com vista a efetuar a fabricação de Acrilonitrila, produto fabricado e comercializado conforme seu objeto social. No memorial consta que o processo pode ser dividido em três etapas: Reação, Recuperação e Purificação. Portanto, smj, a recorrente adquire a matéria-prima listada no memorial (propeno, amônia e oxigênio), realiza o processo de fabricação do produto e, por fim, comercializa a Acrilonitrila.

Importante ressaltar que a jurisprudência predominante deste Conselho, na qual este relator se filia, é que somente pode ser caracterizado como insumo na tributação de PIS/COFINS aqueles empregados no processo produtivo e os demais gastos relacionados no art. 3º das Leis 10.637/02 e 10.833/03. Neste preceito normativo se inclui a armazenagem e frete na operação de venda, ou seja, inexistente previsão legal que conceda direito à apropriação de créditos para gastos genéricos com armazenagem ou produto acabado.

Reproduzo a seguir trecho da ementa do Acórdão 9303-006.871, de 12 de junho de 2018 que possui o mesmo entendimento deste relator sobre o aproveitamento de crédito sobre armazenagem e frete na operação de venda:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP*

*Período de apuração: 01/04/2008 a 30/06/2008*

*(...)*

*SISTEMA NÃO CUMULATIVO DE APURAÇÃO. ARMAZENAGEM E TRANSPORTE. GASTOS GENÉRICOS ASSOCIADOS. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE. ÔNUS DA PROVA. CONTRIBUINTE.*

*No sistema de apuração não cumulativo das Contribuições para o PIS/Pasep e Cofins, não será admitida a apropriação de créditos vinculados a gastos genéricos associados com o transporte e a armazenagem de produtos diversos (matéria-prima, produto em elaboração e produto acabado), sob a alegação de que a continuidade das atividades da empresa depende dos serviços correspondentes.*

*É do contribuinte o ônus de provar que os gastos enquadram-se em uma das hipóteses contempladas pelo inciso IX do art. 3º das Leis 10.833/03 e 10.637/02, identificadas no texto legal como armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, quando o ônus for suportado pelo vendedor, ou, então, que tratam-se de gastos com o transporte do insumo empregado no processo produtivo da empresa e foram contabilizados como custo de aquisição de estoques."*

O produto industrializado pela recorrente é a Acrilonitrila. O que se observa nas notas apresentadas é que os serviços prestados são de armazenagem, cabotagem (entre os portos de Aratu e Santos) bem como as despesas gerais portuárias tais como sopragem e *blanketing*. Ou seja, não restou demonstrado que as operações retrocitadas foram efetuadas nas operações de vendas tal qual determinado pela norma de regência.

Portanto, improcedentes as alegações da recorrente no que concerne ao direito aos créditos sobre armazenagem e frete na operação de venda em relação às notas fiscais objeto da presente análise.

A recorrente alega ainda que houve uma exigência do tributo, mesmo que forma oblíqua. Afirmar que deveria ter havido o lançamento de ofício quando da divergência da apuração do tributo. Entretanto, não procedem suas alegações tendo em vista que ocorreu tão somente a análise do direito creditório requerido para fins de concessão do pleito de Declaração de Compensação conforme estabelecido na Lei nº 9430/96 e na IN SRF nº 460/04.

Por fim, requereu a realização de diligência para apuração do crédito pleiteado para verificação se as despesas lançadas são relativas a serviços e insumos diretamente relacionados com o processo produtivo. Entretanto, considerando a ausência de pressupostos que ensejassem a conversão do presente julgado em diligência, por total ausência de elementos apresentados pela recorrente que suscitasse dúvidas. Portanto, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência suscitado pela recorrente.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)  
Marcos Roberto da Silva