



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13502.000871/2004-56
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3401-012.753 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de março de 2024
Recorrente OXITENO NORDESTE S.A. INDÚSTRIA E COMÉRCIO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/09/2004 a 30/09/2004

REGIME NÃO CUMULATIVO. CONCEITO DE INSUMO. CRITÉRIO DA ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA.

Para que determinado bem ou prestação de serviço seja considerado insumo na sistemática da não-cumulatividade das Contribuições para o PIS e da COFINS, imprescindível a sua **essencialidade e relevância** ao processo produtivo ou prestação de serviço, direta ou indiretamente.

Em observância ao disposto no art. 62, §2º do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, com redação dada pela Portaria MF nº 152/2016, deve ser reproduzido no presente julgado o determinado na decisão preferida no Recurso Especial nº 1.221.170/PR.

DIREITO CREDITÓRIO. CERTEZA E LIQUIDEZ. ÔNUS DA PROVA. PROCEDENTE.

Há de se reconhecer o direito creditório pleiteado pelo contribuinte quando houver sua demonstração por meio de documentação hábil e idônea e confirmada em diligência fiscal procedida pela unidade de origem.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para reverter as glosas dos bens considerados como insumos (ÁGUA POTÁVEL; ÁGUA CLARIFICADA; ÁGUA DESMINERALIZADA; GÁS NATURAL; VAPOR 42 E VAPOR DE ALTA PRESSÃO; NITROGÊNIO GÁS E NITROGÊNIO LÍQUIDO; PARTES E PEÇAS DE REPOSIÇÃO UTILIZADAS NA MANUTENÇÃO ROTINEIRA E EQUIPAMENTO DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL – EPI) e para excluir da base de cálculo das contribuições as receitas de vendas de sucatas do ativo permanente. Por maioria de votos, em reverter as glosas de créditos de cabotagem, vencido o Conselheiro Marcos Roberto da Silva (relator). Designado para redigir o voto vencedor a Conselheira Sabrina Coutinho Barbosa.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva – Presidente e Relator

(documento assinado digitalmente)

Sabrina Coutinho Barbosa - Redatora designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Renan Gomes Rego, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Sabrina Coutinho Barbosa e Marcos Roberto da Silva (Presidente).

Relatório

Por economia processual e por relatar a realidade dos fatos de maneira clara e concisa, reproduzo o relatório da Resolução n.º 3101-00.202:

Cuida-se de recurso voluntário contra acórdão unânime da Quarta Turma da DRJ Salvador (BA) [1] que rejeitou manifestação de inconformidade [2] contra indeferimento parcial de pedido de ressarcimento de contribuição para o financiamento da Seguridade Social (Cofins), regime não-cumulativo, atrelado a declaração de compensação com débitos de natureza tributária administrados pela RFB [3].

Na indicação da origem de seus créditos, apuração efetuada no período 01/09/2004 a 30/09/2004, a peticionária apontou: crédito da Cofins, mercado externo [4].

Diagrama do processo produtivo às folhas 175 a 180:

- unidade de óxido de eteno (folha 175):
 - entrada: eteno e oxigênio
 - saída: óxido de eteno
- unidade de glicóis (folha 176):
 - entrada: corrente da unidade de óxido de eteno
 - saída: MEG, DEG e TEG
- unidade de éteres glicólicos (folha 177):
 - entrada: óxido de eteno e álcool (+ catalisador)
 - saída: monoéter, diéter e triéter

1 Inteiro teor do acórdão recorrido às folhas 442 a 445 (volume III).

2 Manifestação de inconformidade acostada às folhas 426 A 431 (volume III).

3 Pedido de ressarcimento e declaração de compensação acostados às folhas 1 a 26.

4 Lei 10.833, de 29 de dezembro de 2003, artigo 6º: A COFINS não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de: (I) exportação de mercadorias para o exterior; [...] (§ 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. (§ 2º) A pessoa jurídica 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. (§ 3º) O disposto nos §§ 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. [...].

- unidade de etanolaminas (folha 178):

- entrada: óxido de eteno e amônia

- saída: MEA, DEA e TEA

- unidade de etoxilação (folha 179):

- entrada: base e óxido de eteno

- saída: derivados etoxilados

*Do relatório do acórdão recorrido, transcrevo notícias das intercorrências havidas no procedimento administrativo antes do parcial reconhecimento do direito creditório e da homologação da compensação até o limite do crédito reconhecido, *ipsis litteris*:*

Encaminhado o processo para a realização de diligência (despachos às folhas 28/30), foi lavrado o Termo de Encerramento de Diligência de folhas 36/40, mas em face das considerações tecidas na Informação n.º 15/2008 (fls. 93/94), nova diligência foi realizada, lavrado, então, o Termo de Encerramento de Diligência (fls. 113/115).

A autoridade fiscal, após a análise dos documentos entregues pela contribuinte (fls. 124/351) em resposta à Intimação SARAC/DRF/CCI n.º 0948/2009 (fls. 122/123), e consultas às folhas 352/389, reconheceu o direito creditório em favor da interessada no valor de R\$ 1.914.822,60, homologando a compensação até o limite do crédito.

Indeferido parte do pedido pela Delegacia da Receita Federal competente [5], a interessada tempestivamente manifestou sua inconformidade com as razões de folhas 426 a 431 (volume III), assim sintetizadas no relatório do acórdão recorrido:

1. *Quanto aos créditos informados na linha 12.02 do DACON, referentes a "Bens utilizados como insumos", à época do creditamento não existia qualquer norma que disciplinasse corretamente quais seriam os insumos que se sujeitariam ao crédito da Cofins, sendo forçoso trazer à colação o Parecer Normativo CST n.º 65, que disciplina os créditos do IPI, para disciplinar a tomada de créditos da Cofins, e embora ambos os tributos possuam a sistemática da não cumulatividade, cada qual possui regras específicas para o creditamento de insumos;*

2. *Desta forma, protesta "pela glosa dos valores" e, conseqüentemente, também pela alteração do percentual relativo às "Despesas de aluguéis de prédios locados de pessoa jurídica" (linha 12.05), às "Despesas de aluguéis de máquinas e equipamentos locados de pessoas jurídicas" (linha 12.06) e ao "Ativo imobilizado" (linha 12.10);*

3. *No que tange às "Despesas de armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda", a interessada discorda das glosas relativas às despesas com cabotagem, que, por definição, é o transporte marítimo entre portos brasileiros, no caso, de Camaçari/BA para Triunfo/RS, e se constitui em operação anterior imprescindível e necessária à operação de venda do produto transportado a cliente pertencente ao mercado de Triunfo/RS;*

4. *Quanto aos valores da "receita de venda no mercado interno de produtos de fabricação própria", em relação aos quais a fiscalização afirmou haver divergências entre o DACON e o somatório pelo livro de saídas, esqueceu-se o agente do Fisco que o valor do IPI não deve ser considerado para compor a base de cálculo do crédito,*

conforme determinam o artigo 24 da Instrução Normativa SRF n.º 247, de 21 de novembro de 2002, o artigo 22 do Decreto n.º 4.524, de 17 de dezembro de 2002, e o artigo 5.º da Instrução Normativa SRF n.º 594, de 26 de

dezembro de 2005;

5. Os elementos demonstrados no Despacho Decisório ora guerreado são insuficientes para a correta e possível identificação dos valores glosados a título de "Outras exclusões", "Retenção na fonte oriunda da Petrobrás" e "Cotins a pagar";

6. Por fim, requer que seja reconhecido seu direito creditório pleiteado, com a consequente homologação da compensação, bem como protesta pela juntada de outros documentos que se façam necessários.

Os fundamentos do voto condutor do acórdão recorrido estão consubstanciados na ementa que transcrevo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Data do fato gerador: 30/09/2004

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. BASE DE CÁLCULO. CRÉDITOS. INSUMOS.

O sujeito passivo poderá descontar da contribuição apurada no regime não-cumulativo, créditos calculados sobre valores correspondentes a insumos, assim entendidos as matérias primas, os produtos intermediários, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação.

FRETE NA OPERAÇÃO DE VENDA.

O valor do frete contratado com pessoa jurídica domiciliada no país para a realização de transferências de mercadorias entre estabelecimentos do sujeito passivo não pode ser utilizado como crédito a ser descontado da Cofins devida sob a forma não-cumulativa, por não integrar a operação de venda a ser realizada posteriormente.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Ciente do inteiro teor desse acórdão, recurso voluntário foi interposto às folhas 451 a 457 (volume III). Nessa petição, assevera:

(1) "o acórdão recorrido impõe reforma, porque vislumbrou óbice legal (inexistente) no creditamento de PIS/COFINS referente a insumos empregados diretamente na produção que se desgastam (válvula, rolamento, mangueiras, etc.) ou têm seu estado físico-químico alterado (água potável, vapor 42, água desmineralizada, água clarificada, lubrificantes, etc.) durante a industrialização" [6];

(2) as despesas com cabotagem devem ser equiparadas ao frete na operação de venda, porque para ser competitiva no mercado a recorrente necessita remeter para a filial mais próxima do polo consumidor e nela estocar o produto industrializado pela sua matriz [7];

(3) o produto da venda de sucata de bens do ativo imobilizado é receita não-operacional, valor não integrante da base de cálculo da Cofins em face do disposto no artigo 1.º, § 3.º, II, da Lei 10.833, de 29 de dezembro de 2003. A natureza da operação não se altera pelo fato de o contribuinte ter equivocadamente classificado essa receita como "outras

receitas operacionais”. “Não é o lançamento contábil que qualifica a venda de sucata como alienação de bem do ativo”. [8]

A autoridade competente deu por encerrado o preparo do processo e encaminhou para a segunda instância administrativa [9] os autos posteriormente distribuídos a este conselheiro e submetidos a julgamento em três volumes, ora processados com 460 folhas. É o relatório.

A 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara desta Seção de Julgamento decidiu em 26/01/2012 por converter o julgamento em diligência nos seguintes termos:

Por outro lado, do exame dos autos deste processo, não é possível concluir, por exemplo, se os créditos glosados são inerentes a aquisições: (1) de insumos utilizados para a fabricação de produtos destinados à venda, integrando-se a eles ou consumindo-se no processo produtivo, independentemente de contato físico; (2) de peças de reposição de bens do ativo imobilizado, com aumento da vida útil; (3) de peças de reposição de bens do ativo imobilizado, sem aumento da vida útil.

Assim, voto pela conversão do julgamento do recurso voluntário em diligência à repartição de origem para que a dúvida descrita no parágrafo imediatamente anterior seja esclarecida mediante precisa identificação da natureza dos bens cuja glosa de créditos é discutida.

Posteriormente, após facultar à recorrente oportunidade de manifestação quanto ao resultado da diligência, providenciar o retorno dos autos para este colegiado.

A unidade de origem executou a diligência e elaborou o relatório de e-fls. 894 a 912.

Após a realização da diligência, o processo retornou para conclusão do julgamento e distribuído a minha relatoria.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Marcos Roberto da Silva, Relator.

Conhecimento

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

Mérito

No que concerne ao mérito, a Recorrente apresenta conceitos relacionados a insumos estabelecidos na Lei nº 10.833/03, com vistas a possibilidade de creditamento pela sistemática da não cumulatividade da COFINS, vindicando créditos em relação aos seguintes pontos: 1) insumos empregados diretamente na produção (válvula, rolamento, mangueiras, etc.) ou têm seu estado físico-químico alterado durante a industrialização (água potável, vapor 42, água desmineralizada, água clarificada, lubrificantes); 2) despesas com cabotagem; 3) venda de

sucata de bens do ativo imobilizado é receita não-operacional, valor não integrante da base de cálculo da Cofins.

Antes de adentrarmos na discussão propriamente dita da presente controvérsia, importante tecer alguns comentários a respeito da conceituação de insumos que vem prevalecendo na jurisprudência deste Conselho.

A sistemática da não-cumulatividade para as contribuições do PIS e da COFINS foi instituída, respectivamente, pela Medida Provisória n.º 66/2002, convertida na Lei n.º 10.637/2002 (PIS) e pela Medida Provisória n.º 135/2003, convertida na Lei n.º 10.833/2003 (COFINS). O art. 3º, inciso II de ambas as leis autoriza a apropriação de créditos calculados em relação a bens e serviços utilizados como insumos na fabricação de produtos destinados à venda.

A Emenda Constitucional n.º 42/2003 estabeleceu no §12º, do art. 195 da Constituição Federal o princípio da não-cumulatividade das contribuições sociais, consignando a sua definição por lei dos setores de atividade econômica. Portanto, a constituição deixou a cargo do legislador ordinário a regulamentação da sistemática da não-cumulatividade do PIS e da COFINS.

A Secretaria da Receita Federal apresentou nas Instruções Normativas n.ºs 247/02 e 404/04 uma interpretação sobre o conceito de insumos passíveis de creditamento pelo PIS e pela COFINS um tanto restritiva, semelhante ao conceito de insumos empregado para a utilização dos créditos do IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados, previsto no art. 226 do Decreto n.º 7.212/2010 (RIPI). Este entendimento extrapolou as disposições previstas nas Leis nos 10.637/02 e 10.833/03, contrariando o fim a que se propõe a sistemática da não-cumulatividade das referidas contribuições.

Nesta mesma linha de entendimento, igualmente incorre em erro quando se utiliza a conceituação de insumos conforme estabelecido na legislação do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, visto que esta seria demasiadamente ampla. Segundo o RIR/99, aprovado pelo Decreto n.º 3.000/99, poder-se-ia enquadrar como insumo todo e qualquer custo da pessoa jurídica, ou seja, seria insumo na sistemática da não cumulatividade das contribuições sociais todos os bens ou serviços integrantes do processo de fabricação ou da prestação de serviços.

Portanto, este Conselho já vinha apresentando entendimento intermediário na conceituação de insumos para efeitos do art. 3º, inciso II, das Leis n.º 10.637/2002 e 10.833/2003, os quais deveriam estar intimamente ligados ao critério da **essencialidade**. Este critério busca uma posição "intermediária" construída pelo CARF na definição insumos, com vistas a alcançar uma relação existente entre o bem ou serviço, utilizado como insumo e a atividade realizada pelo Contribuinte.

O Superior Tribunal de Justiça, em julgamento do recurso especial n.º 1.246.317 MG realizado em 16/06/2011, decidiu pela ilegalidade do art. 66, §5º, I, "a" e "b", da Instrução Normativa SRF n. 247/2002 Pis/Pasep (alterada pela Instrução Normativa SRF n. 358/2003) e do art. 8º, §4º, I, "a" e "b", da Instrução Normativa SRF n. 404/2004 Cofins. Nesta mesma decisão, o STJ adotou um conceito de insumo específico e diferenciado quando comparado aos conceitos estabelecidos na legislação do IPI e do Imposto de Renda. Veja a seguir a ementa do referido julgado:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO ART. 535, DO CPC. VIOLAÇÃO AO ART. 538, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CPC. INCIDÊNCIA DA SÚMULA N. 98/STJ. CONTRIBUIÇÕES AO PIS/PASEP E COFINS NÃO CUMULATIVAS. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. ART. 3º, II, DA LEI N. 10.637/2002 E ART. 3º, II, DA LEI N. 10.833/2003. ILEGALIDADE DAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS SRF N. 247/2002 E 404/2004.

1. Não viola o art. 535, do CPC, o acórdão que decide de forma suficientemente fundamentada a lide, muito embora não faça considerações sobre todas as teses jurídicas e artigos de lei invocados pelas partes.

2. Agride o art. 538, parágrafo único, do CPC, o acórdão que aplica multa a embargos de declaração interpostos notadamente com o propósito de prequestionamento. Súmula n. 98/STJ: "Embargos de declaração manifestados com notório propósito de prequestionamento não têm caráter protelatório".

3. São ilegais o art. 66, §5º, I, "a" e "b", da Instrução Normativa SRF n. 247/2002 Pis/Pasep (alterada pela Instrução Normativa SRF n. 358/2003) e o art. 8º, §4º, I, "a" e "b", da Instrução Normativa SRF n. 404/2004 Cofins, que restringiram indevidamente o conceito de "insumos" previsto no art. 3º, II, das Leis n. 10.637/2002 e n. 10.833/2003, respectivamente, para efeitos de creditamento na sistemática de não-cumulatividade das ditas contribuições.

4. Conforme interpretação teleológica e sistemática do ordenamento jurídico em vigor, a conceituação de "insumos", para efeitos do art. 3º, II, da Lei n. 10.637/2002, e art. 3º, II, da Lei n. 10.833/2003, não se identifica com a conceituação adotada na legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados IPI, posto que excessivamente restritiva. Do mesmo modo, não corresponde exatamente aos conceitos de "Custos e Despesas Operacionais" utilizados na legislação do Imposto de Renda IR, por que demasiadamente elastecidos.

5. São "insumos", para efeitos do art. 3º, II, da Lei n. 10.637/2002, e art. 3º, II, da Lei n. 10.833/2003, todos aqueles bens e serviços pertinentes ao, ou que viabilizam o processo produtivo e a prestação de serviços, que neles possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração importa na impossibilidade mesma da prestação do serviço ou da produção, isto é, cuja subtração obsta a atividade da empresa, ou implica em substancial perda de qualidade do produto ou serviço daí resultantes.

6. Hipótese em que a recorrente é empresa fabricante de gêneros alimentícios sujeita, portanto, a rígidas normas de higiene e limpeza. No ramo a que pertence, as exigências de condições sanitárias das instalações se não atendidas implicam na própria impossibilidade da produção e em substancial perda de qualidade do produto resultante. A assepsia é essencial e imprescindível ao desenvolvimento de suas atividades. Não houvessem os efeitos desinfetantes, haveria a proliferação de microorganismos na maquinaria e no ambiente produtivo que agiriam sobre os alimentos, tornando-os impróprios para o consumo. Assim, impõe-se considerar a abrangência do termo "insumo" para contemplar, no creditamento, os materiais de limpeza e desinfecção, bem como os serviços de dedetização quando aplicados no ambiente produtivo de empresa fabricante de gêneros alimentícios.

7. Recurso especial provido. (REsp 1246317/MG, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 19/05/2015, DJe 29/06/2015)

Diante desta decisão, o CARF passou a adotar este mesmo entendimento na maioria dos seus julgados. Destaco trecho do Acórdão n.º 9303-003.069, proferido em

13/08/2014, no qual utilizou um conceito de insumo que vem servindo de base para os julgamentos dos processos relacionados a conceito de insumos neste Conselho:

[...]

*Portanto, "insumo" para fins de creditamento do PIS e da COFINS não cumulativos, partindo de uma interpretação histórica, sistemática e teleológica das próprias normas instituidoras de tais tributos (Lei nº 10.637/2002 e 10.833/2003), deve ser entendido como todo custo, despesa ou encargo comprovadamente incorrido na prestação de serviço ou na produção ou fabricação de bem ou produto que seja destinado à venda, e que tenha relação e vínculo com as receitas tributadas (critério relacional), **dependendo**, para sua identificação, **das especificidades de cada processo produtivo**. (grifos da reprodução)*

Sintetizando, para que determinado bem ou prestação de serviço seja considerado insumo na sistemática da não-cumulatividade das Contribuições para o PIS e da COFINS, imprescindível a sua **essencialidade e relevância** ao processo produtivo ou prestação de serviço, direta ou indiretamente, bem como haja a respectiva prova.

Em julgamento do Resp. nº 1.221.170-PR realizado em 22 de fevereiro de 2018, o Superior Tribunal de Justiça proferiu nova decisão, sob o rito do art. 543-C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), estabelecendo o conceito de insumo bem como adotando diretrizes para os critérios da essencialidade e/ou relevância. Reproduzo a seguir a ementa do referido julgado:

TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, QUE TRADUZ PROPÓSITO RESTRITIVO E DESVIRTUADOR DO SEU ALCANCE LEGAL. DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE PARCIALMENTE CONHECIDO, E, NESTA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO, SOB O RITO DO ART. 543C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEGUINTE DO CPC/2015).

1. Para efeito do creditamento relativo às contribuições denominadas PIS e COFINS, a definição restritiva da compreensão de insumo, proposta na IN 247/2002 e na IN 404/2004, ambas da SRF, efetivamente desrespeita o comando contido no art. 3º, II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, que contém rol exemplificativo.

2. O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

3. Recurso Especial representativo da controvérsia parcialmente conhecido e, nesta extensão, parcialmente provido, para determinar o retorno dos autos à instância de origem, a fim de que se aprecie, em cotejo com o objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos relativos a custo e despesas com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual-EPI.

4. Sob o rito do art. 543-C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), assentam-se as seguintes teses: (a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas

Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.

Diante da decisão proferida pelo Superior Tribunal de Justiça pacificando o entendimento abstrato sobre o conceito de insumos para fins de creditamento na sistemática da não-cumulatividade das Contribuições para o PIS e da Cofins, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional publicou em 03/10/2018 a Nota Explicativa SEI n.º 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, com vistas a proferir uma análise do citado julgado, formalizar orientações no âmbito daquela Procuradoria e viabilizar a adequada observância da tese por parte da RFB. Na linha da pacificação do entendimento firmado, relevante reproduzir os itens 14 a 17 da referida nota explicativa:

"14. Consoante se depreende do Acórdão publicado, os Ministros do STJ adotara uma interpretação intermediária, considerando que o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância. Dessa forma, tal aferição deve se dar considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item para o desenvolvimento da atividade produtiva, consistente na produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços.

15. Deve-se, pois, levar em conta as particularidades de cada processo produtivo, na medida em que determinado bem pode fazer parte de vários processos produtivos, porém, com diferentes níveis de importância, sendo certo que o raciocínio hipotético levado a efeito por meio do "teste de subtração" serviria como um dos mecanismos aptos a revelar a imprescindibilidade e a importância para o processo produtivo.

16. Nesse diapasão, poder-se-ia caracterizar como insumo aquele item – bem ou serviço utilizado direta ou indiretamente cuja subtração implique a impossibilidade da realização da atividade empresarial ou, pelo menos, cause perda de qualidade substancial que torne o serviço ou produto inútil.

17. Observa-se que o ponto fulcral da decisão do STJ é a definição de insumos como sendo aqueles bens ou serviços que, uma vez retirados do processo produtivo, comprometem a consecução da atividade-fim da empresa, estejam eles empregados direta ou indiretamente em tal processo. É o raciocínio que decorre do mencionado "teste de subtração" a que se refere o voto do Ministro Mauro Campbell Marques." (sem destaques no texto original)

Neste mesmo ano de 2018, a COSIT emitiu o Parecer Normativo n.º 5/2018 apresentando as principais repercussões no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil decorrentes da definição do conceito de insumos na legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins estabelecida pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial n.º 1.221.170/PR. A seguir, a ementa do referido Parecer Normativo:

Ementa. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. COFINS. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDA NO RESP 1.221.170/PR. ANÁLISE E APLICAÇÕES.

Conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170/PR, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins deve ser aferido à luz dos

critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica.

Consoante a tese acordada na decisão judicial em comento:

a) o “critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço”:

a.1) “constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço”;

a.2) “ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência”;

b) já o critério da relevância “é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja”: b.1) *“pelas singularidades de cada cadeia produtiva”;*

b.2) “por imposição legal”.

Dispositivos Legais. Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso II; Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso II.

Diante da decisão judicial vinculante aos integrantes deste Conselho, nos termos do art. 62, §2º do Anexo II do Regimento Interno do CARF, no qual o REsp. 1.221.170/PR consolidou o entendimento a respeito da conceituação de insumos na sistemática da não-cumulatividade das Contribuições para o PIS e para a COFINS, adentremos nas circunstâncias fáticas que regem a presente controvérsia.

1) Insumos empregados diretamente na produção

Relevante destacar que a 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara desta 3ª Seção converteu o julgamento em diligência para que a unidade de origem analisasse se os créditos glosados são inerentes a aquisições: *“(1) de insumos utilizados para a fabricação de produtos destinados à venda, integrando-se a eles ou consumindo-se no processo produtivo, independentemente de contato físico; (2) de peças de reposição de bens do ativo imobilizado, com aumento da vida útil; (3) de peças de reposição de bens do ativo imobilizado, sem aumento da vida útil”.*

A unidade de origem, então, procedeu a análise e elaborou o relatório de diligência fiscal (e-fls. 894 a 912) no qual, considerando a decisão proferida no REsp. nº 1.221.170/PR, o Parecer COSIT/RFB nº 05/2018 e a IN RFB nº 1911/2019, entendeu que deveriam ser revertidas as glosas relacionadas aos seguintes bens devem ser caracterizados como insumos: **ÁGUA POTÁVEL; ÁGUA CLARIFICADA; ÁGUA DESMINERALIZADA; GÁS NATURAL; VAPOR 42 E VAPOR DE ALTA PRESSÃO; NITROGÊNIO GÁS E NITROGÊNIO LÍQUIDO; PARTES E PEÇAS DE REPOSIÇÃO UTILIZADAS NA MANUTENÇÃO ROTINEIRA E EQUIPAMENTO DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL – EPI.**

Após a ciência do resultado da diligência, a recorrente apresentou sua manifestação. Em síntese, concluiu o seguinte:

- a) que o “Relatório de Diligência Fiscal” confirmou a reversão de 99,28% das glosas dos insumos realizados pelo despacho decisório;
- b) que devem ser igualmente excluídas as glosas de custos de cabotagem, por consubstanciarem serviços essenciais nas operações de venda dos produtos realizados pela Recorrente;
- c) que devem ser admitidos os valores lançados nos DACONs relativos às “Receitas de Venda no Mercado Interno de Produtos de Fabricação Própria”, eis que o valor considerado pela Autoridade fiscal acabou por incluir [indevidamente] o IPI na base de cálculo da COFINS; e, por último,
- d) devem ser igualmente excluídas da base de cálculo da COFINS as vendas de sucata.

Sem maiores delongas, concordo com as conclusões constantes do relatório de diligência para reverter as glosas dos bens acima enumerados, bem como para manter as glosas nele analisadas e que não se enquadraram no conceito de insumo para fins de creditamento das contribuições para o PIS/COFINS. Portanto, **voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário** para reverter as glosas dos bens utilizados como insumos conforme proposto pelo relatório de diligência fiscal. Para tanto, adoto como minhas razões de decidir os fundamentos nele consubstanciado, inclusive no que concerne à manutenção das glosas, conforme trechos a seguir reproduzidos:

ÁGUA POTÁVEL

A água potável é utilizada para refrigeração de tubos que, no contato com o maquinário, se transforma em vapor.

Desta forma, considerando o que fora tratado acima com relação ao conceito de insumo, entendo que a água potável é essencial para a produção dos produtos industrializados pela recorrente, havendo assim a necessidade de serem revertidas as glosas dos créditos das contribuições à COFINS, verificados quando da sua aquisição.

ÁGUA CLARIFICADA

A água clarificada é utilizada nos processos de troca térmica para resfriamento dos gases de processo e dos equipamentos utilizados no mesmo. Desta forma, considerando o que fora tratado acima com relação ao conceito de insumo, entendo que a água clarificada é essencial para a produção dos produtos industrializados pela recorrente, havendo assim a necessidade de serem revertidas as glosas dos créditos das contribuições à COFINS, verificados quando da sua aquisição.

ÁGUA DESMINERALIZADA

A água desmineralizada é empregada na geração de vapor e para evitar a formação de incrustações e a corrosão dos equipamentos. Desta forma, considerando o que fora tratado acima com relação ao conceito de insumo, entendo que a água desmineralizada é essencial para a produção dos produtos industrializados pela recorrente, havendo assim a necessidade de serem revertidas as glosas dos créditos das contribuições à COFINS, verificados quando da sua aquisição.

GÁS NATURAL

O gás natural é mais uma das "utilidades" que se constituem como insumos no parque industrial, utilizado como combustível em fornos, turbinas a gás e caldeiras, fornecendo a energia térmica necessária às diversas etapas de produção. Assim, demonstrada a essencialidade do gás natural no processo produtivo do contribuinte, necessária se faz a reversão da glosa perpetrada pela fiscalização.

VAPOR 42 E VAPOR DE ALTA PRESSÃO

O vapor é utilizado, em síntese, como energia térmica para o acionamento dos compressores que alimentam a unidade de óxido. Posteriormente, reduzida a sua pressão, ele é utilizado nos trocadores de calor para a produção de aminas, óxido, éteres, glicóis e etoxilados, sendo indispensável ao processo produtivo da requerente.

Assim, demonstrada a essencialidade do vapor no processo produtivo do contribuinte, necessária se faz a reversão da glosa perpetrada pela fiscalização.

NITROGÊNIO GÁS E NITROGÊNIO LÍQUIDO

O nitrogênio possui diversas funções no processo produtivo, tais como inertização de ambientes (atmosfera livre de oxigênio) para evitar explosões e transporte de produtos.

Destarte, demonstrado que o gás nitrogênio e o nitrogênio líquido são essenciais para o desenvolvimento da atividade da empresa, seja no resfriamento de equipamentos e suas partes, seja como veículo condutor de outros insumos, a glosa determinada pela fiscalização se mostra equivocada, havendo a necessidade de ser revertida.

FERRAMENTAS (CHAVE E MORDENTE, CHAVE/REBITADOR/ALICATE, CUNHA)

A impossibilidade de creditamento no que diz respeito às ferramentas, bem como dos itens nelas consumidos, encontra-se prevista no seguinte trecho do Parecer Normativo COSIT/RFB nº 05, de 17 de dezembro de 2018.

95. Quanto às ferramentas, restou decidido na decisão da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça em testilha que não se amoldam ao conceito de insumos para fins da legislação das contribuições, podendo-se razoavelmente estender a mesma negativa aos itens consumidos no funcionamento das ferramentas.

Portanto, a glosa determinada pela fiscalização para estes itens deve ser mantida.

CARTUCHO PRETO HP E CANETA PARA QUADRO BRANCO, SUPORTE DE TETO, DRIVE CD-RW, ETIQUETA PARA IMPRESSORA, FITA DE IMPRESSÃO, ÁGUA, ITENS DE ALIMENTAÇÃO, CAFÉ PÓ MELITTA, AÇÚCAR CRISTALIZADO, BATERIA E PILHA, MANGUEIRA E AREIA, CIMENTO, CONCRETO

No que se refere aos créditos decorrentes de despesas com material de escritório, material para alimentação, material para construção civil, etc., relevante assentar o contido na Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, de 2018, quanto ao conceito de insumo adotado pelo STJ, no Recurso Especial nº 1.221.170/PR, que "não devem ser consideradas insumos as despesas com as quais a empresa precisa arcar para o exercício das suas atividades que não estejam intrinsecamente relacionadas ao exercício de sua atividade-fim e que seriam mero custo operacional". Isso porque há bens e serviços que possuem papel importante para as atividades da empresa, inclusive para a obtenção de vantagem concorrencial, mas cujo nexó de causalidade não está atrelado à sua atividade precípua, ou seja, ao processo produtivo.

(...)

Portanto, a glosa determinada pela fiscalização para estes itens deve ser mantida.

PARTES E PEÇAS DE REPOSIÇÃO UTILIZADAS NA MANUTENÇÃO ROTINEIRA E EQUIPAMENTO DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL - EPI

FILTRO E RESPIRADOR, PLACAS, SELO DIAFRAGMA, OBTURADOR/HASTE/SEDE, ADESIVO, SOLDA VARETA, ANÉIS, ANEL VITON, TAMPA EBERLE, ROLAMENTO, CARÇAÇA E TAMPA, ANEL RETO E PARAFUSO, JUNTA, ANEL DESGASTE, MANTA FILTRANTE, VÁLVULA ESFERA, MOLA MÚLTIPLA, RETENTOR/ANEL, VÁLVULA, PLACAS VT40, CONTATOR ELÉTRICO E MIOLO, ROTOR PRINCIPAL, LATÃO SEXTAVADO, CONVERSOR ELETROPNEUMÁTICO, MOTORES/COMPONENTES ELÉTRICOS, VISOR DE ÓLEO SEXTAVADO, BOTINA DE SEGURANÇA, LENTE POLICARBONATO INCOLOR PARA FACIAL, LUBRIFICANTE, GASOLINA, ÓLEO DIESEL

(...)

As referidas partes e peças de reposição, não contabilizadas no Ativo Permanente por não satisfazerem os requisitos exigidos para tanto, em face de sua curta vida útil, são essenciais ao processo produtivo da requerente, e, por isso, ensejam o aproveitamento dos respectivos créditos.

(...)

Assim, devem ser objeto de manutenção de glosa, relativamente aos bens utilizados como insumos, os seguintes valores abaixo:

| NF | EMPRESA | VALOR | |
|--------|----------------------|-----------|------------------------|
| 199 | SODEXHO DO BRASIL | 6.952,63 | ITENS DE ALIMENTAÇÃO |
| 25498 | DAUSER COMERCIAL | 99,61 | CARTUCHO E CANETA |
| 1935 | CONNECTO INFORMATICA | 280,00 | SUPORTE DE TETO |
| 536501 | ATACADÃO | 898,03 | CAFÉ PÓ MELITTA |
| 27546 | GRIF ETIQUETAS | 14.111,97 | ETIQUETA P/ IMPRESSORA |
| 1491 | IIMAK DA AMAZÔNIA | 7.531,18 | FITA DE IMPRESSÃO |

| | | | |
|--------|----------------------------|-----------|------------------------------|
| 4381 | MADECRUZ MAT. DE CONSTR | 175,13 | MANGUEIRA E AREIA |
| 4380 | MADECRUZ MAT. DE CONSTR | 111,05 | CIMENTO |
| 49072 | COMERCIAL ELETRIC | 677,37 | BATERIA E PILHA |
| 846604 | FERRAMENTAS GERAIS | 111,32 | CHAVE E MORDENTE |
| 4446 | MERCOSUL REFRATARI | 143,29 | CONCRETO |
| 210 | SODEXHO DO BRASIL | 6.267,76 | ITENS DE ALIMENTAÇÃO |
| 848794 | FERRAMENTAS GERAIS | 134,34 | CHAVE, REBITADOR, ALICATE |
| 5448 | INTERNATIONAL SEALS | 825,92 | CUNHA |
| 4455 | MERCOSUL REFRATARIOS | 47,76 | CONCRETO |
| 15053 | PRAIA AZUL DISTRI DE ÁGUAS | 350,00 | ÁGUA |
| 539264 | ATACADÃO | 98,95 | AÇUCAR CRISTALIZADO |
| 1435 | GSI INFORMÁTICA | 230,00 | DRIVE CD-RW |
| TOTAL | | 39.046,31 | |

2) Das despesas com cabotagem

Neste tópico a Recorrente afirma que não se pode dissociar a operação de cabotagem da operação final de venda do produto ao cliente localizado em Triunfo/RS. Destaca ser necessário remeter e estocar o produto produzido na matriz em Camaçari/BA para a filial mais próxima do polo consumidor (Triunfo/RS). Ressalta ainda que por se tratar de produtos químicos considerados como carga perigosa, a cabotagem até o local mais próximo do comprador é medida de segurança necessária. Conclui no sentido de que deve ser reconhecido o direito da recorrente ao creditamento destes custos por integrarem o “frete na operação de venda”.

Tenho um posicionamento formado no sentido de que o conceito de insumo, para fins de tomada de créditos na sistemática da não-cumulatividade das Contribuições para o PIS e da COFINS, está necessariamente vinculado ao processo produtivo ou prestação de serviço executados pelo contribuinte conforme já exposto linhas acima. Destaque-se ainda ser imprescindível a sua **essencialidade e relevância** ao processo produtivo ou prestação de serviço, seja direta ou indiretamente. Portanto, entendo que os fretes utilizados para fins de transferência de produtos acabados entre estabelecimentos da mesma empresa não se enquadra no conceito de insumo por se tratar de serviço tomado após o encerramento do processo produtivo. Entendo ainda que este serviço de frete também não pode ser enquadrado como uma operação de venda conforme alegado pela recorrente, pois essa operação se refere a transferência do produto acabado para outra unidade da empresa, sem que tenha havido nenhuma relação/operação comercial entre a recorrente (vendedora) e qualquer cliente na aquisição de seus produtos.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso neste particular.

3) Venda de sucata de bens do ativo imobilizado é receita não-operacional, valor não integrante da base de cálculo da Cofins

Por derradeiro, a interessada apresenta o seguinte argumento em seu Recurso Voluntário:

Por fim, no que se refere à glosa correspondente à venda de sucatas, o acórdão recorrido sustentou que "a despeito de informar tratar-se de receita não operacional decorrente da venda de bens do ativo imobilizado, não integrando a base de cálculo da Cofins em face do disposto no art. 1º, §3º, II da Lei 10.833, de 2003", como essas receitas foram classificadas pela recorrente como "Outras Receitas Operacionais", estaria correta a glosa realizada pela auditoria.

Ocorre que, como é de preceito, o fato do contribuinte ter classificado essa receita de forma equivocada, não altera a natureza da operação. Não é o lançamento contábil que qualifica a venda de sucata como alienação de bem do ativo. Por óbvio e como decorre de seu objeto social, a recorrente não explora a comercialização de sucata, de modo que as eventuais receitas dessas vendas não poderiam ser qualificadas como operacionais — assim definido o "evento econômico relacionado com a atividade ou atividades principais da empresa".

Apesar de confusa a argumentação constante do Recurso Voluntário, a questão posta em discussão diz respeito a correção ou não da inclusão da receita de vendas de sucatas de bens do ativo permanente na base de cálculo da COFINS pela autoridade fiscal.

Procedentes os argumentos da Recorrente.

Inicialmente é relevante reproduzir a disposição legal que define a base de cálculo da COFINS, conforme art. 1º da Lei nº 10.833/2003, na redação vigente à época dos fatos geradores:

Art. 1º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, com a incidência não-cumulativa, tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.

§ 2º A base de cálculo da contribuição é o valor do faturamento, conforme definido no caput.

§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo as receitas:

I - isentas ou não alcançadas pela incidência da contribuição ou sujeitas à alíquota 0 (zero);

II - não-operacionais, decorrentes da venda de ativo permanente;

Entendo que a análise da inclusão de uma receita de vendas de sucatas na base de cálculo da COFINS necessariamente passa pela origem desta sucata. Caso uma sucata seja derivada de seu processo produtivo, a título de exemplo, vendas de sucatas (sobras) de peças metálicas utilizadas na produção de máquinas de lavar louça, a receita de vendas destas sucatas oriundas da sua própria atividade industrial deve ser considerada na base de cálculo da COFINS.

Entretanto, considerando que as sucatas sejam decorrentes do ativo permanente da empresa, entendo que as receitas de vendas dessas sucatas devem ser classificadas como receitas não-operacionais nos termos do inciso II do §3º acima reproduzido e, via de consequência, não devem integrar a base de cálculo da COFINS.

Nesse sentido, trago precedente da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, Acórdão nº 9303-009.266 que, por unanimidade de votos, entendeu que a receita de venda de sucatas de bens imprestáveis do ativo permanente deve ser excluída da base de cálculo da contribuição.

Diante do exposto, voto por dar provimento ao recurso neste particular.

4) Da Receita de Exportação - Rateio Proporcional

Verifica-se da síntese do recurso voluntário constante do relatório acima que não há apresentação de argumentos afetos a este tema. A interessada trouxe argumentos refutando o aumento da base de cálculo disposto nos itens 62 a 66 do Parecer DRF/CCI/Sarac n.º 0423/2009 (e-fls. 801 a 825) somente em sede de manifestação de inconformidade. Tentou ainda argumentar sobre este aumento da base de cálculo quando da sua manifestação (e-fls. 919 a 931) acerca do relatório de diligência fiscal. Destaque-se que o mencionado relatório, em atendimento à Resolução n.º 3101-00.202, tratou exclusivamente das glosas relativas à rubrica “bens utilizados como insumos”.

Portanto, considerando que a interessada não tratou deste tema em sede de Recurso Voluntário, entendo restar precluso o seu direito de defesa nos termos dos art. 16 e 17 do Decreto n.º 70.235/72, tendo em vista que esta matéria não foi expressamente contestada perante este Tribunal Administrativo no momento oportuno.

Diante do exposto, voto por não conhecer dos argumentos atinentes à matéria “Da Receita de Exportação – Rateio Proporcional” apresentado em sede de manifestação ao relatório de diligência fiscal.

Conclusão

Por tudo quanto exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário para reverter as glosas dos bens considerados como insumos (ÁGUA POTÁVEL; ÁGUA CLARIFICADA; ÁGUA DESMINERALIZADA; GÁS NATURAL; VAPOR 42 E VAPOR DE ALTA PRESSÃO; NITROGÊNIO GÁS E NITROGÊNIO LÍQUIDO; PARTES E PEÇAS DE REPOSIÇÃO UTILIZADAS NA MANUTENÇÃO ROTINEIRA E EQUIPAMENTO DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL – EPI) e para excluir da base de cálculo das contribuições as receitas de vendas de sucatas do ativo permanente.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva

Voto Vencedor

Conselheira Sabrina Coutinho Barbosa, Redatora designada.

Em que pese o firme posicionamento adotado pelo i. Relator em relação ao frente sobre a transferência de produto acabado, no presente caso, a maioria dos membros do Colegiado entendeu pela possibilidade de apuração de crédito da contribuição social levando-se em consideração as atividades desenvolvidas pela recorrente (industrialização e comercialização), e,

dada à vinculação do frete na operação de venda (inciso IX, art. 3º das Leis nºs 10.833/2003 e 10.637/2002).

Como bem destacado pelo i. Relator, o conceito de insumos e os critérios legais para fruição de crédito à luz da legislação da contribuição, estão sedimentados no REsp nº 1.221.170/PR-RR e no Parecer Normativo COSIT/RFB Nº 05/2018, como ainda, na recente IN RFB nº 2.121/2022.

Às normas assentam (i) que a essencialidade e/ou relevância dos insumos serão apreciadas pelo julgador, caso a caso, a partir do teste da subtração e da prova; e, (ii) à observância da atividade desempenhada pelo contribuinte (objeto societário).

Em relação ao frete, certo é que o cômputo do crédito sobre as contribuições atrai o serviço executado em operação de venda com ônus pelo vendedor (inciso IX), e quando a sua contratação é meio essencial ou imprescindível na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda (inciso II). Inexistem, assim, outras hipóteses legais.

Retomando os fatos, a recorrente se dedica as atividades de industrialização da eteno e derivados do petróleo, comercialização de produtos químicos e petroquímicos, dentre outras. E às glosas sobre os fretes referem-se ao transporte entre a matriz em Camaçari/BA para a filial em Triunfo/RS (*intercompany* de produtos acabados).

Entendo ser plausível a apropriação de créditos sobre o referido frete (produtos acabados), porque a recorrente não promove apenas a industrialização de eteno e derivados do petróleo, atuando, também, com a comercialização dos produtos químicos e petroquímicos, daí, a viabilidade ao crédito.

A empresa comercial depende da remessa do industrial para colocar os produtos no mercado e vender. Desprezado o frete *intercompany* a recorrente não é capaz de iniciar a sua “terceira etapa” que vem a ser de comercialização própria.

Veja, além da atividade industrial, a recorrente também desempenha a atividade de comercialização, dois propósitos em seu estatuto que requer um exame pleno de suas atribuições. Dessa forma, aplicado o teste de subtração esposado no Resp nº 1.221.170/PR (julgado sob o regime de recursos repetitivos), vê-se claramente que o frete de produto acabado (*intercompany*) é relevante.

E, não só isso, no caso concreto, restou claro que o transporte entre os estabelecimentos diz respeito a produto acabado vinculado à operação de venda, ou seja, o produto que saiu da matriz já tinha adquirente certo (venda efetuada), sendo a empresa filial assistente na etapa de entrega dos produtos químicos ao adquirente.

Segundo o Decreto nº 88.821/1983 - *que trata da execução do serviço de transporte rodoviário de carga ou produtos perigosos* -, as particularidades a serem observadas pelo fabricante e pelo transportador para o transporte seguro da mercadoria perigosa ou que represente riscos à saúde das pessoas, são nítidas, a exemplos do acondicionamento, rotulagem, itinerários, escolta, certificados, dentre outras.

Fácil concluir que o transporte de produtos químicos por via terrestre é delicado. Assim, ao optar pela navegação de cabotagem, a recorrente não só utiliza o transporte de cargas mais operado para este tipo de mercadoria como também, realiza um transporte mais seguro dos produtos químicos e petroquímicos entre Camaçari/BA e Triunfo/RS (3.143,6km),

Diante do exposto, revento à glosa com o frete entre estabelecimentos da recorrente (cabotagem).

(documento assinado digitalmente)

Sabrina Coutinho Barbosa