



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13502.720710/2012-92
Recurso Embargos
Acórdão nº 3302-012.979 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de outubro de 2022
Embargante BRASKEM S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONTRADIÇÃO E OMISSÃO VERIFICADA

Devidamente verificadas a contradição e omissão apontada nos embargos, há de ser realizada a retificação do acórdão embargado para o saneamento dos vícios.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher parcialmente os embargos do contribuinte da seguinte forma: i) para sanar o vício de obscuridade, sem efeitos infringentes; ii) para sanar o vício de contradição, alterando a ementa na forma do voto do relator; iii) para sanar o vício de omissão em relação à análise dos arts. 142 do CTN e 32 do Decreto 70.235/1972, sem efeitos infringentes; iv) para sanar o vício de omissão em relação à análise de serviços, com efeitos infringentes, revertendo-se a glosa dos Serviços de assessoria e consultoria técnica para manutenção, Serviços de acesso para manutenção e montagem e Serviços de tubulação; v) para sanar o vício de omissão em relação à análise do tópico partes e peças de reposição utilizadas na manutenção rotineira, sem efeitos infringentes; e vi) para sanar o vício de omissão em relação ao frete nas remessas para armazém, sem efeitos infringentes.

(documento assinado digitalmente)

Larissa Nunes Girard (Presidente em Exercício)

(documento assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Roberto da Silva (suplente convocado(a)), Walker Araujo, Carlos Delson Santiago (suplente convocado(a)), Jose Renato Pereira de Deus, Fabio Martins de Oliveira, Denise Madalena Green, Mariel Orsi Gameiro, Larissa Nunes Girard (Presidente em Exercício), a fim de ser realizada a presente

Sessão Ordinária. Ausente(s) o conselheiro(a) Gilson Macedo Rosenberg Filho, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Larissa Nunes Girard.

Relatório

Trata-se de Embargos de Declaração opostos contra o acórdão n.º 3302-007.597 que, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício e em conhecer parcialmente do recurso voluntário e, na parte conhecida, em rejeitar a preliminar arguida e, no mérito, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário admitir a dedução de créditos com os débitos da contribuinte, bem como reverter a glosa diversos bens e serviços utilizados como insumos.

A embargante sustenta que o acórdão padece dos seguintes vícios:

1. Obscuridade no voto embargado ao afirmar que “em nenhum momento foram apontadas as causas que poderiam levar à nulidade da r. decisão trazidas pelo art. 59 do Decreto n.º 70.235/72, e, por tais razões, entendo não haver nulidade da decisão recorrida”, ao passo que no recurso voluntário restou evidente quais foram as razões pelas quais seria nula a decisão de primeira instância;
2. Omissão sobre a ofensa aos artigos 16, 31 e 32 do Decreto n.º 70.235/72 e sobre o artigo 142 do CTN;
3. Contradição entre o voto e a ementa do acórdão quanto ao creditamento de PIS e Cofins sobre nas operações de transferência de produtos acabados entre estabelecimentos da pessoa jurídica, nas remessas de produtos acabados para armazéns gerais de terceiros e nas vendas para empresas ligadas, uma vez que no voto tal creditamento fora deferido, mas na ementa constou duas proposições contraditórias, uma deferindo o creditamento e outra negando-o;
4. Omissão sobre a discussão de direito a crédito na contratação de serviços de tubulação, de máquinas e cargas, de assessoria e consultoria técnica para manutenção e de acesso para manutenção e montagem, os quais foram textualmente defendidos no Recurso Voluntário apresentado, nos seus itens 5.387 a 5.390 e 5.408 a 5.423, às e-fls. 6.701 a 6.707;
5. Omissão sobre a totalidade dos itens glosados a título de “PARTES E PEÇAS DE REPOSIÇÃO UTILIZADAS NA MANUTENÇÃO ROTINEIRA”, objeto do Recurso Voluntário nos itens 5.229 a 5.244 (e-fls. 6.672 a 6.677);
6. Omissão sobre fretes nas remessas para armazenagem, itens 8.1 a 8.51 do recurso voluntário (e-fls. 6.729 a 6.741).

Nos termos do despacho de admissibilidade, os Embargos de Declaração foram admitidos para sanar os seguintes vícios:

1. A obscuridade na afirmação “em nenhum momento foram apontadas as causas que poderiam levar à nulidade da r. decisão trazidas pelo art. 59 do Decreto n.º 70.235/72, e, por tais razões, entendo não haver nulidade da decisão recorrida”;
2. A omissão sobre os artigos 32 do Decreto n.º 70.235/72 e sobre o artigo 142 do CTN, por veicularem matéria de ordem pública e de conhecimento de ofício por parte do julgador administrativo;

3. A contradição entre o voto e a ementa do acórdão quanto ao creditamento de PIS e Cofins sobre nas operações de transferência de produtos acabados entre estabelecimentos da pessoa jurídica, nas remessas de produtos acabados para armazéns gerais de terceiros e nas vendas para empresas ligadas;

4. A omissão sobre a discussão de direito a crédito na contratação de serviços de tubulação, de máquinas e cargas, de assessoria e consultoria técnica para

manutenção e de acesso para manutenção e montagem, os quais foram textualmente defendidos no Recurso Voluntário apresentado, nos seus itens 5.387 a 5.390 e 5.408 a 5.423, às e-fls. 6.701 a 6.707;

5. A omissão sobre a totalidade dos itens glosados a título de “PARTES E PEÇAS DE REPOSIÇÃO UTILIZADAS NA MANUTENÇÃO ROTINEIRA”, objeto do Recurso Voluntário nos itens 5.229 a 5.244 (e-fls. 6.672 a 6.677);

6. A omissão sobre fretes nas remessas para armazenagem, itens 8.1 a 8.51 do recurso voluntário (e-fls. 6.729 a 6.741).

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Renato Pereira de Deus, Relator.

Os Embargos de Declaração é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Conforme exposto anteriormente, o despacho de admissibilidade houve por bem admitir os Embargos de Declaração opostos pela Embargante para sanar os vícios de obscuridade, contradições e omissões, os quais serão devidamente analisados nos tópicos seguintes.

1. Obscuridade

O despacho de admissibilidade admitiu os Embargos de Declaração para sanar o vício de obscuridade nos seguintes termos:

Obscuridade no voto embargado ao afirmar que “em nenhum momento foram apontadas as causas que poderiam levar à nulidade da r. decisão trazidas pelo art. 59 do Decreto n.º 70.235/72, e, por tais razões, entendo não haver nulidade da decisão recorrida”, ao passo que no recurso voluntário restou evidente quais foram as razões pelas quais seria nula a decisão de primeira instância

A embargante sustenta obscuridade na conclusão do voto para este capítulo, qual seja:

“Ressalta-se que em nenhum momento foram apontadas as causas que poderiam levar à nulidade da r. decisão, trazidas pelo art. 59 do Decreto n.º 70.235/72 e, por tais razões, entendo não haver nulidade da decisão recorrida.”

Verificando o recurso voluntário, no capítulo “2. DA NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA EM RAZÃO DA PRETERIÇÃO DO DIREITO DE DEFESA DO CONTRIBUINTE”, a embargante defendeu que houve cerceamento do direito de defesa pela DRJ ao não conhecer das razões complementares interpostas após a impugnação,

uma vez que tratavam de matérias de ordem pública, devendo ser conhecidas de ofício pelo órgão julgador, não se sujeitando à preclusão.

Assim, parece-me que a conclusão transcrita no voto não reflete adequadamente a argumentação feita em recurso voluntário que, claramente, aduziu a nulidade da decisão por cerceamento do direito de defesa, nos termos do inciso II do artigo 59 do Decreto n.º 70.235/72, a qual foi afastada pelo colegiado, por entender ter havido a preclusão da apresentação das referidas razões complementares, conforme preconiza o §4º do artigo 16 do Decreto n.º 70235/72. O colegiado afastou a pretensão deduzida pela embargante em recurso voluntário, o que não equivale dizer que a embargante não apontara as causas da nulidade, que, de fato, foram apontadas.

Destarte, admito os embargos para sanar a obscuridade da afirmação.

De fato, os fundamentos explicitados pela Embargante em sede preliminar, demonstram que ela arguiu que houve cerceamento do direito de defesa pela DRJ que não conheceu das razões complementares interpostas após a impugnação, posto tratar-se de matéria de ordem pública – *estas relacionadas a inexactidões e erros de escrita cometidos pela autoridade fiscal* - que não sujeitam à preclusão consumativa, inexistindo, assim, razões para o relator afirmar “*que em nenhum momento foram apontadas as causas que poderiam levar à nulidade da r. decisão trazidas pelo art. 59 do Decreto n.º 70.235/72.*”

Desta feita, faz se imperioso que afirmação deste relator seja revista, excluindo do acórdão os dizeres “*que em nenhum momento foram apontadas as causas que poderiam levar à nulidade da r. decisão trazidas pelo art. 59 do Decreto n.º 70.235/72*”. Por outro lado, entendo que a rejeição da preliminar deve se mantida, posto que as questões envolvendo inexactidões e erros no lançamento - *não especificadas pela Embargante em sede recursal, se ilegitimidade, se nulidade absoluta do lançamento* - que eventualmente comprometam a certeza e liquidez do crédito tributário não se revestem de matéria de ordem pública, tampouco se prestam a superar a preclusão consumativa.

Assim, não há macula na decisão de piso passível de nulidade, considerando que a DRJ fundamentou o não conhecimento das razões complementares apresentadas pela Embargante nos seguintes termos:

Considerando que os arts. 16 e 17 do Decreto 70.235/76, que regulamenta o processo administrativo fiscal (PAF), estabelecem que “A impugnação mencionará os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir” e que “Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante”, e ainda que as tais “razões complementares” foram apresentadas mais de um ano após o encerramento do prazo legal contendo argumentações que tratam de questões não abordadas na manifestação de inconformidade, deixo de conhecê-las.

Em resumo, temos que os motivos determinantes arguidos pela Embargante para justificar o afastamento da preclusão consumativa são desprovidos de fundamentos aptos para o fim pretendido, considerando não se tratar de matérias de ordem pública que podem ser conhecidas a qualquer tempo.

Nestes termos, deve ser sanado o vício de obscuridade nos termos acima.

1. Contradição

A contradição foi assim admitida:

Contradição entre o voto e a ementa do acórdão quanto ao creditamento de PIS e Cofins sobre nas operações de transferência de produtos acabados entre estabelecimentos da pessoa jurídica, nas remessas de produtos acabados para armazéns gerais de terceiros e nas vendas para empresas ligadas, uma vez que no voto tal creditamento fora deferido, mas na ementa constou duas proposições contraditórias, uma deferindo o creditamento e outra negando-o ementa do acórdão embargado traz o seguinte quanto a este ponto:

[...]

CRÉDITOS DE FRETES ENTRE ESTABELECIMENTOS. PÓS FASE DE PRODUÇÃO.

As despesas com fretes entre estabelecimentos do mesmo contribuinte de produtos acabados, posteriores à fase de produção, não geram direito a crédito das contribuições para o PIS e a COFINS não-cumulativos.

FRETE DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA OU ATÉ DE TERCEIROS NA OPERAÇÃO DE VENDA. DIREITO AO CRÉDITO.

Conforme inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/2003 também aplicável à Contribuição para o PIS, conforme art. 15, II, da mesma lei, é permitido o desconto de créditos em relação ao frete na operação de venda, quando o ônus for suportado pelo vendedor, estando aí contempladas todas as operações com produtos acabados entre estabelecimentos da mesma empresa, ou até de terceiros, e não somente a última etapa, da entrega ao consumidor final.

[...]

No dispositivo do voto, o colegiado entendeu pelo creditamento de fretes interno de produtos acabados, conforme transcrito, parcialmente, abaixo:

“III - Conclusão

Diante do exposto, voto em negar provimento ao recurso de ofício e em conhecer parcialmente do recurso voluntário e, na parte conhecida, em rejeitar a preliminar arguida e, no mérito, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para determinar a utilização dos créditos de PIS-importação verificados no 3º trimestre de 2008, para dedução de tais créditos com os débitos da contribuição da recorrente e reconhecer o creditamento sobre [...]fretes transporte interno produtos acabados, fretes sobre transporte interno de insumos e fretes sobre vendas para empresas ligadas à recorrente.”

Constata-se, assim, contradição dentro da própria ementa e desta com o dispositivo, pois o colegiado considerou que os fretes de produtos acabados entre estabelecimentos da própria embargante geram direito a crédito.

De fato há contradição dentro da própria ementa e desta com o dispositivo, pois o colegiado considerou que os fretes de produtos acabados entre estabelecimentos da própria embargante geram direito a crédito. Assim, para suprir a contradição e refletir corretamente o resultado do julgamento, a ementa do acórdão embargado deve ser a seguinte:

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

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

CRÉDITOS DA NÃO-CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 62 DO ANEXO II DO RICARF.

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, conforme decidido no REsp 1.221.170/PR, julgado na sistemática de recursos repetitivos, cuja decisão deve ser reproduzida no âmbito deste conselho.

NÃO-CUMULATIVIDADE. ENERGIA ELÉTRICA. DISPÊNDIOS COM OS ENCARGOS PELO USO DOS SISTEMAS DE TRANSMISSÃO E DISTRIBUIÇÃO DA ENERGIA ELÉTRICA. DIREITO AO CRÉDITO.

Na apuração do PIS e Cofins não-cumulativos podem ser descontados créditos sobre os encargos pelo uso dos sistemas de transmissão e distribuição da energia elétrica produzida pelo contribuinte ou adquirida de terceiros.

CRÉDITOS DE FRETES ENTRE ESTABELECIMENTOS. PÓS FASE DE PRODUÇÃO.

As despesas com fretes entre estabelecimentos do mesmo contribuinte de produtos acabados, posteriores à fase de produção, **geram** direito a crédito das contribuições para o PIS e a COFINS não-cumulativos.

FRETE DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA OU ATÉ DE TERCEIROS NA OPERAÇÃO DE VENDA. DIREITO AO CRÉDITO.

Conforme inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/2003 também aplicável à Contribuição para o PIS, conforme art. 15, II, da mesma lei, é permitido o desconto de créditos em relação ao frete na operação de venda, quando o ônus for suportado pelo vendedor, estando aí contempladas todas as operações com produtos acabados entre estabelecimentos da mesma empresa, ou até de terceiros, e não somente a última etapa, da entrega ao consumidor final.

EMENTAS DE PIS/PASEP. IDENTIDADE DE MATÉRIAS.

Aplicam-se ao PIS/Pasep as mesmas ementas elaboradas para a Cofins, em razão da identidade de matérias julgadas.

Portanto, deve ser sanado o vício de contradição nos termos acima.

3. Omissões

3.1 - Omissão sobre a ofensa aos artigos 16, 31 e 32 do Decreto nº 70.235/72, sobre o artigo 142 do CTN e artigo 38 da Lei nº 9.784/99.

Neste ponto o despacho de admissibilidade admitiu haver parcial omissões no acórdão, a saber:

Referidos artigos foram abordados no capítulo relativo à nulidade da decisão da DRJ, a qual foi afastada por entender o colegiado que a DRJ estava correta em não apreciar as razões complementares, com fulcro nos artigos 16 e 17 do Decreto nº 70.235/72.

Por sua vez, a embargante expôs que o artigo 16 dispõe que compete ao sujeito passivo apresentar todas as razões na impugnação, que o artigo 31 preconiza que a decisão deverá se referir às razões de defesa, que o artigo 32 deve ser aplicado, analogicamente,

aos erros cometidos no lançamento, uma vez que se tratam de matéria de ordem pública; que o erro material compromete a liquidez e certeza do lançamento, infringindo o artigo 142 do CTN, configurando matéria de ordem pública; que o artigo 38 da Lei n.º 9.784/99 admite a juntada de provas e apresentação de razões até à tomada de decisão no processo.

Em relação ao artigo 16, não há omissão, pois que a discussão refere-se justamente à apresentação de razões e documentos após a impugnação, em clara ofensa ao referido artigo. Quanto ao artigo 31, da mesma forma, não há omissão, já que o entendimento pela aplicação da preclusão, em razão do §4º do artigo 16 e do artigo 17, possui como consequência o não conhecimento das razões e das provas consideradas preclusas, o que, por óbvio, é incompatível com sua apreciação.

Concernente ao artigo 38 da Lei n.º 9.784/99, como a própria embargante afirmara no recurso voluntário, é de aplicação subsidiária. Assim, tendo o acórdão entendido pela aplicação do §4º do artigo 16 e pelo artigo 17 do Decreto n.º 70.235/72, automaticamente fica afastada a aplicação da Lei n.º 9.784/99.

Já em relação aos artigos 142 do CTN e 32 do Decreto n.º 70.235/72, especificamente quanto à alegação de se tratarem de matéria de ordem pública e, portanto, de conhecimento de ofício pela autoridade julgadora, entendo que há omissão, já que eventual interpretação neste sentido afastaria a preclusão declarada. Assim, admito os embargos quanto a estes dois artigos tratarem de matéria de ordem pública.

Como se vê, a matéria tido por omissa está atrelada ao pedido de nulidade da decisão recorrida e da possibilidade de se superar a preclusão consumativa quando as matérias não conhecidas se referiram a questões de ordem pública. Este ponto omissis resta superado a teor do quanto decidido no tópico obscuridade, na medida que este relator teceu comentários que as matérias arguidas pela Embargante não são de ordem pública e, por consequência lógica não se prestam a superar a preclusão consumativa.

Assim, resta sanado o vício de omissão tratado neste tópico.

3.2 Omissão sobre a discussão de direito a crédito na contratação de serviços de tubulação, de máquinas e cargas, de assessoria e consultoria técnica para manutenção e de acesso para manutenção e montagem, os quais foram textualmente defendidos no Recurso Voluntário apresentado, nos seus itens 5.387 a 5.390 e 5.408 a 5.423, às e-fls. 6.701 a 6.707

O despacho de admissibilidade entendeu por omissis o acórdão embargado nos seguintes termos:

A embargante se refere aos itens “C.4 – ASSESSORIA E CONSULTORIA TÉCNICA PARA MANUTENÇÃO”, “C.7 – SERVIÇOS DE ACESSO PARA MANUTENÇÃO E MONTAGEM”, “C.8 – SERVIÇOS DE MÁQUINAS E CARGAS” e “C.9 – SERVIÇOS DE TUBULAÇÃO”. Compulsando o acórdão, de fato, não localizo a apreciação destes insumos. Admito os embargos nesta parte.

De fato, o acórdão embargado restou omissis em relação ao direito de crédito relativos aos serviços anteriormente citados, motivo pelo passo a análise.

A DRJ assim motivou a glosa dos referidos itens:

Assessoria e Consultoria Técnica para manutenção: “são contratados pela Impugnante em situações que requerem um aprofundamento técnico que a empresa não dispõe, recorrendo-se a profissionais terceirizados capacitados a orientar a empresa”;

(...)

Serviços de Acesso para manutenção e montagem: “A montagem dos andaimes e a operação de plataformas elevatórias são realizadas por empresas terceirizadas, cujos serviços são indispensáveis à implementação das atividades de manutenção dos equipamentos ligados à produção”;

(...)

Serviços de máquinas e cargas: “empresas terceirizadas provisionam a manutenção e a operação das máquinas necessárias à movimentação de equipamentos, instrumentos, acessórios de tubulação e componentes”;

(...)

Serviços de Tubulação: usado na manutenção de “tubulações de diversas características, que permitem o fluxo das matérias primas e correntes de produção, transportando-as de uma etapa para outra dos processos produtivos”

Como se vê, os itens acima são dispêndios indiretos, que, embora de alguma forma relacionados com a realização da atividade, não podem ser considerados insumos para fins de apuração dos créditos de PIS/Pasep e Cofins em regime de apuração não-cumulativo, ainda que sua utilização seja determinada por normas legais.

A Embargante, por sua vez, se defende nos seguintes termos:

C.4 — ASSESSORIA E CONSULTORIA TÉCNICA PARA MANUTENÇÃO

5.387. A contratação de serviços especializados de consultoria técnica, a exemplo de consultorias em estudos de engenharia de manutenção, análises de falhas de produção e melhorias de performance dos equipamentos vinculados à produção, se fazem necessárias pelo grau de conhecimento dos consultores regularmente contratados.

5.388. Normalmente estes serviços são contratados pela Recorrente em situações que requerem um aprofundamento técnico que a empresa não dispõe, recorrendo-se a 'Profissionais terceirizados capacitados a orientar a empresa.

5.389. A não contratação de empresas especializadas importaria na tomada de decisões voltadas à produção sem o necessário embasamento técnico, com o risco de exposição das pessoas e das instalações industriais envolvidas no processo.

5.390. Destarte, tais serviços também não podem deixar de ser caracterizados como insumos, pois que essenciais a atividade da Recorrente.

(...)

C.7 – SERVIÇOS DE ACESSO PARA MANUTENÇÃO E MONTAGEM

5.408. Os serviços de manutenção de Caldeiraria, Elétrica e instrumentação, no interior da área industrial, eventualmente são realizados em alturas decorrentes do layout da planta de processo.

5.409. Tratam-se, portanto, de equipamentos e máquinas de difícil acesso para fins de execução dos adequados serviços de manutenção.

5.410. Nestas condições, o acesso dos profissionais envolvidos nos serviços de caldeiraria, elétrica e instrumentação aos equipamentos, instrumentos ou acessórios, nestas condições, é realizado através de andaimes ou de plataformas elevatórias

5.411— A. montagem dos andaimes e a operação de plataformas elevatórias são realizadas por empresas terceirizadas, cujos serviços são indispensáveis à implementação das atividades de manutenção dos equipamentos ligados à produção.

5.412. A não contratação de serviços dessa natureza dificultaria, senão, impediria a realização do serviço especializado necessário.

5.413. De tal modo, sem a devida manutenção, a produção restaria afetada, em razão da possibilidade de parada da planta por falta da adequada conservação da unidade fabril.

(...)

C.8 - SERVIÇOS DE MÁQUINAS E CARGAS

5.415, As atividades de manutenção propiciam a necessária movimentação de equipamentos, instrumentos, acessórios de tubulação e componentes, através de guindastes, empilhadeiras e caminhões munck, cujas cargas superam os limites humanos ou estejam posicionados em locais de difícil acesso.

C.9 – SERVIÇOS DE TUBULAÇÃO

5.418. Como é sabido, os processos produtivos desenvolvidos pelas unidades fabris da Recorrente ocorrem mediante a transformação de matérias primas em produtos finais.

5.419. Para viabilizar esta transformação são usadas tubulações de diversas características, tais como, tipo de material, geometria, capacidade de escoamento, funcionalidade, dentre outras, que permitem o fluxo das matérias primas e correntes de produção, transportando-as de uma etapa para outra dos processos produtivos.

5.420. Para manter um bom funcionamento deste sistema e, conseqüentemente, a obtenção de um produto final dentro dos padrões de qualidade especificados e segurança faz-se necessário a realização de Serviços de Tubulação que mantenham e preservem as características originais destas.

5.421. Sem a aplicação de tais serviços em caráter preventivo, seria corriqueira a ocorrência de entupimentos e rompimentos desses tubos, que sem a devida atenção, implicariam na paralisação das suas atividades.

5.422. Ademais, tais serviços visam reparar problemas já instaurados, como a quebra e rompimento dos tubos que propiciam a circulação dos insumos e produtos finais pelos pontos de suas plantas fabris.

A Embargante tem por objeto social a industrialização e a comercialização de produtos químicos e petroquímico e, dado a atividade empresarial por ela exercida, foi revertida à época do julgamento do recurso voluntários, as glosas dos seguintes serviços: serviços utilizados no processo produtivo (pintura industrial, **inspeção de equipamentos e manutenção civil**, isolamento térmico refratário antiácido, limpeza industrial, **manutenção de equipamentos de laboratório**, serviços de **calderaria, de mecânica e de elétrica**, serviços de tratamento de

efluentes e análises físico-químicas de efluentes, serviços relativos aos materiais de embalagem, gerenciamento de empreendimentos e paradas).

Visando dar o mesmo tratando dado aos serviços elencados no parágrafo anterior, dado a similitude fática, entendo que os serviços de Assessoria e Consultoria Técnica para manutenção; Serviços de Acesso para manutenção e montagem; e serviços de tubulação devem gerar direito ao crédito das contribuições.

Já em relação aos serviços de máquinas e cargas, a Recorrente trouxe alegações que não se prestam a comprovar sua devida utilização no processo produtivo, tratando-se de alegações genéricas e sem respaldo em documentos que comprovam suas alegações.

Assim, reverte-se a glosa em relação aos serviços de Assessoria e Consultoria Técnica para manutenção; Serviços de Acesso para manutenção e montagem; e serviços de tubulação.

3.3 - Omissão sobre a totalidade dos itens glosados a título de “PARTES E PEÇAS DE REPOSIÇÃO UTILIZADAS NA MANUTENÇÃO ROTINEIRA”, objeto do Recurso Voluntário nos itens 5.229 a 5.244 (e-fls. 6.672 a 6.677)

Mais uma vez utilizo os fundamentos do despacho de admissibilidade para elucidar a omissão admitida:

O item foi apreciado no tópico “II.2.3.15 - Junta de vedação, peça e partes de reposição”, conforme abaixo:

“Foram glosados pela fiscalização os créditos tomados pela recorrente relacionados a aquisição de partes e peças de reposição, como anel, arruela, barra chata, acoplamentos, porcas, buchas, barra redonda, barra roscada, condutores, parafusos, chapas, dijuntores, plugues, pastilhas, pinos, relés, rotores, eixos, eletrodos, eletrodutos, flanges, mangueira, tampa de borracha, gaxetas, varetas para solda, válvulas, tubos, molas, transmissor, terminal, união, curvas, fusíveis e suas bases, juntas, cabos, conectores.

Da leitura do caderno processual, podemos verificar, das planilhas apresentadas pela recorrente e, em especialmente do laudo apresentado pela recorrente feito pelo IPT que os itens acima descritos enquadram-se no conceito de insumos, havendo a necessidade de reversão de suas glosas.”

Contudo, no tópico “U. PARTES E PEÇAS DE REPOSIÇÃO UTILIZADAS NA MANUTENÇÃO ROTINEIRA”, a embargante pleiteou o creditamento de diversos itens, conforme a planilha de doc. 5 (arquivo não paginável de e-fl. 6807 com aproximadamente 29.400 linhas), adquiridos sob os CFOPs 1.556 e 2.556 e sobre a qual o voto não se pronunciou. Admito os embargos nesta parte.

De fato, a Embargante pleiteou o reconhecimento de créditos dos itens constantes na planilha de fls.6.807. Entretanto, com exceção dos itens já reconhecidos por ocasião do julgamento do recurso voluntário, onde se realizou um cotejo entre as planilhas e o Laudo, verifica-se que para os demais itens listados na planilha, resta ausente a devida identificação/descrição de sua utilidade no processo produtivo.

Por este motivo, mantém-se a glosa dos itens sobressalentes aos mencionados na decisão recorrida.

3.4 Omissão sobre fretes nas remessas para armazenagem, itens 8.1 a 8.51 do recurso voluntário (e-fls. 6.729 a 6.741)

Por fim, o despacho de admissibilidade admitiu haver vício de omissão em relação aos créditos de fretes nas remessas para armazenagem, nos seguintes termos:

O colegiado apreciou a matéria no tópico “II.2.3.21 - Glosas despesa com frete”, com a seguinte conclusão:

“Com base no acima exposto, entendo ser necessária a reversão da glosa dos créditos de fretes na transferência de produtos acabados entre estabelecimentos da recorrente.

A mesma solução serve a glosa dos fretes para vendas para empresas ligadas à recorrente.”

Embora no voto, o relator tenha deixado transparecer que concedia o creditamento também para remessas a estabelecimentos de terceiros (e não apenas entre estabelecimentos da embargante), tal creditamento não restou expresso no corpo do voto, nem no dispositivo, caracterizando assim a omissão na apreciação de fretes de remessas para armazenagem em estabelecimentos de terceiros.

Da leitura do voto embargado, constatasse que os fundamentos utilizados na decisão admitiu a tomada de crédito de frete nas remessas para armazenagem, deixando, contudo, de especificar corretamente quais seriam o objeto de efetiva reversão de glosa, a saber:

As glosas recaíram sobre as despesas de fretes na transferência de produtos acabados entre estabelecimentos da recorrente, além daqueles havidos nas vendas para empresa ligadas.

Quanto ao presente tópico, que tem como pano de fundo a possibilidade de creditamento sobre fretes nas operações de venda, faz-se necessário esclarecer que outrora defendia posição contrária ao creditamento, entretanto não sentia-me confortável frente às conclusões do STJ quanto ao conceito de insumo, trazidas em parágrafos anteriores, bem como os recentes julgados da Câmara Superior de Recursos Fiscais, relacionadas ao assunto, fato que me levou a alterar meu entendimento.

(...)

Muitas vezes, por razões ligadas à logística de armazenamento e distribuição, no caminho, a mercadoria acaba passando por mais de um estabelecimento, até chegar ao seu destino final. Neste caso, devemos admitir créditos sobre a totalidade do gasto necessário para levar o produto final do armazém até o consumidor final. E, no curso deste trajeto, por motivos de ordem operacional, é possível que ele tenha de ser primeiro levado para outro estabelecimento, seja do titular ou de distribuidores, para depois, então, ser entregue ao cliente.

Nestes termos, podemos observar que fora determinada a reversão da glosa dos créditos relacionados ao frete nas remessas para armazém, já que dentro do contexto de operação de venda.

Diante do exposto, voto por acolher parcialmente os embargos do contribuinte, nos seguintes termos: i) para sanar o vício de obscuridade, sem efeitos infringentes; ii) para sanar o vício de contradição, alterando a ementa na forma do voto do relator; iii) para sanar o vício de omissão em relação à análise dos arts. 142 do CTN e 32 do Decreto 70.235/1972, sem efeitos infringentes; iv) para sanar o vício de omissão em relação à análise de serviços, com efeitos infringentes, revertendo-se a glosa dos Serviços de assessoria e consultoria técnica para

manutenção, Serviços de acesso para manutenção e montagem e Serviços de tubulação; v) para sanar o vício de omissão em relação à análise do tópico partes e peças de reposição utilizadas na manutenção rotineira, sem efeitos infringentes; e vi) para sanar o vício de omissão em relação ao frete nas remessas para armazém, sem efeitos infringentes.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus, Relator.