



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



|                    |                                                                  |
|--------------------|------------------------------------------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>13502.900242/2013-19</b>                                      |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 3301-014.602 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA             |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 24 de setembro de 2025                                           |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO                                                       |
| <b>RECORRENTE</b>  | MONSANTO NORDESTE INDUSTRIA E COMERCIO DE PRODUTOS QUIMICOS LTDA |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                                 |

**Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep**

Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2010

PIS/PASEP. REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMOS. CRITÉRIOS DE ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA. RESP 1.221.170/PR.

O conceito de insumo, para fins de creditamento, deve observar os critérios de essencialidade e relevância fixados pelo STJ no REsp nº 1.221.170/PR, exigindo demonstração de que o bem ou serviço é indispensável ou necessário ao desenvolvimento da atividade econômica, à luz das provas técnicas e documentais produzidas pelo contribuinte.

INSTALAÇÃO DE LINER E SERVIÇOS DE APANHA. SERVIÇOS ESSENCIAIS AO ACONDICIONAMENTO E EXPEDIÇÃO DO PRODUTO. INSUMOS.

Comprovado que a instalação de liner em contêineres e os serviços de apanha integram etapa essencial do fluxo operacional de acondicionamento e expedição de produtos químicos, viabilizando sua saída em condições técnicas e de segurança exigidas, reconhece-se a natureza de insumo dessas despesas, autorizando o creditamento de PIS/Pasep não cumulativo, nos limites dos valores já apurados pela fiscalização.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as nulidades arguidas e os pedidos de diligência/perícia e, no mérito, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para reconhecer o creditamento sobre as despesas com instalação de liner e prestação de serviços de apanha.

ACÓRDÃO 3301-014.602 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA  
13502.900242/2013-19

PROCESSO

Sala de Sessões, em 24 de setembro de 2025.

*Assinado Digitalmente*

**Rachel Freixo Chaves** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Paulo Guilherme Deroulede** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os (as) Conselheiros (as) Marcio Jose Pinto Ribeiro, Bruno Minoru Takii, Mario Sergio Martinez Piccini (substituto[a] integral), Rachel Freixo Chaves, Keli Campos de Lima, Paulo Guilherme Deroulede (Presidente)

## RELATÓRIO

1. Trata-se de recurso voluntario interposto contra acórdão que julgou improcedente a manifestação de conformidade da recorrente quanto ao pedido de ressarcimento de PIS não cumulativo e não homologou Declarações de Compensação vinculadas.

2. Assim, por fidelidade e economia processual e por retratar adequadamente a demanda, adoto em complemento o relatório constante da decisão de primeira instância proferida pela DRJ, com os destaques e complementações que faço a seguir para melhor compreensão:

### Relatório

1. A interessada acima qualificada apresentou Pedido Eletrônico de Ressarcimento do PIS não cumulativo - mercado interno, referente ao 4º trim/2010, no

PER/DCOMP nº 24831.95661.300911.1.1.10-3790 (fls. 02/05), no montante de R\$ 1.854.970,16.

2. Vinculadas ao Pedido de Ressarcimento, transmitiu as Declarações de Compensação – DCOMPs nº 06847.98671.040412.1.7.10-3780 e 04986.54868.250912.1.3.107674 (fls. 06/15).

3. A fim de analisar o direito creditório pleiteado, foi efetuado procedimento fiscal pela DERAT-SPO/DIORT, no qual foram enviadas intimações solicitando informações/esclarecimentos à contribuinte.

4. Após a análise dos documentos e informações apresentados pela interessada, a DERAT-SPO/DIORT emitiu o Despacho Decisório de fls. 200/222, no qual foi deferido parcialmente o Pedido de Ressarcimento, reconhecendo o direito ao crédito do PIS não cumulativo – mercado interno, do 4º trim/2010, no montante de R\$ 1.116.383,31, e homologadas as DCOMPs no limite do crédito reconhecido.

5. Na referida decisão constam os PER/DCOMP analisados, o relatório do procedimento fiscal realizado, fundamentação legal, análise dos créditos e das receitas. Das análises, se extrai os seguintes trechos:

(...)

12 - O processo produtivo foi descrito pela empresa e os produtos finais resultantes são o Ácido N-Fosfonometil Iminodiacético (PIA), NCM 2931.0037 (TIPI 2007) e NCM 2931.9037 (TIPI 2012), e Ácido Clorídrico (HCL).

12.1 — A descrição do processo produtivo foi juntada às fls. 136 a 151.

13 - Os insumos apontados nas planilhas da memória dos cálculos dos créditos relativos à contribuição para o PIS são compatíveis com a produção do Ácido N-Fosfonometil Iminodiacético (PIA) e do Ácido Clorídrico (HCL), conforme a descrição do processo produtivo apresentada, com exceção das glosas efetuadas.

(...)

#### ANALISE DOS CRÉDITOS

(...)

17 — A fiscalização efetuou as glosas abaixo:

a) Base de cálculo de créditos de bens utilizados como insumos não demonstrada na planilha da memória de cálculo dos créditos, conforme discriminativo abaixo:

(...)

b) — Créditos calculados sobre a aquisição de gás natural, NCM 2711.1100, conforme planilha da memória de cálculo dos créditos, por não se enquadrar no conceito de insumo (...)

Conforme descrição do processo produtivo, fl. 146, o gás natural é utilizado no restaurante da empresa e também como combustível nos pilotos do oxidador térmico. Acrescenta a empresa que na aplicação no oxidador térmico não há contato do gás com o produto fabricado.

Não há previsão legal para creditamento sobre a utilização do gás natural no restaurante da empresa.

A aplicação do gás natural no oxidador térmico, conforme a descrição apresentada pela empresa, não o caracteriza como insumo para a produção do Acido N-Fosfonometil Iminodiacético (PIA) e Acido Clorídrico (HCL), uma vez que não entra em contato com os produtos em fabricação.

(...)

A planilha das glosas constitui o anexo I;

c) Créditos calculados sobre a aquisição de ar comprimido, NCM 2716.00.00.

Conforme a descrição do processo produtivo, fl. 146, o ar comprimido, NCM 2716.00.00, é utilizado como força motriz de equipamentos e instrumentos pneumáticos e também é aplicado em sopragens e purgas de linhas e equipamentos em geral.

Os usos descritos não caracterizam o ar comprimido como insumo para a produção do Acido N-Fosfonometil Iminodiacético (PIA) e Acido Clorídrico (HCL) e não há previsão legal para o creditamento pelo uso como força motriz.

(...)

A planilha das glosas constitui o anexo II;

d) Bases de cálculo de créditos sobre serviços utilizados como insumos não demonstradas na planilha da memória de cálculo dos créditos, conforme discriminativo abaixo:

e) - Crédito calculado sobre o valor de serviço que não se constitui em insumo para a produção do Acido N-Fosfonometil Iminodiacético (PIA) e Acido Clorídrico (HCL) (...)

Para ser considerado insumo, segundo a definição constante na IN SRF nº 247/2002, o serviço prestado deve ter sido aplicado ou consumido na produção ou fabricação do produto.

O serviço foi prestado pela empresa MOURIK & MCE SERV ESPECIALIZADOS LTDA, cuja atividade é de serviços de limpeza não especificados, conforme sua Classificação Nacional de Atividade Econômica – CNAE - 8129-0-00.

A planilha das glosas constitui o anexo III;

f) Base de cálculo de créditos referente a despesas de aluguéis de máquinas e equipamento locados de pessoa jurídica não demonstrada na planilha da memória dos cálculos dos créditos, conforme demonstrativo abaixo:

g) - Base de cálculo de créditos referente a despesas de armazenagem e fretes na operação de venda não demonstrada na planilha da memória dos cálculos dos créditos, conforme demonstrativo abaixo:

h) - Créditos relativos à armazenagem de bens importados, conforme planilha da memória de cálculo dos créditos, uma vez que seu valor, por expressa disposição legal, não faz parte da base de cálculo da apuração de tal crédito.

(...)

Os créditos foram lançados na Linha 07 da Ficha 6A do DACON — Despesas de Armazenagem e Fretes na Operação de Venda -, conforme planilha da memória de cálculo dos créditos.

A planilha das glosas constitui o Anexo IV;

(...)

i) - Base de cálculo relativa a bens do ativo imobilizado (com base no valor de aquisição ou construção) não demonstrada na planilha da memória de cálculo dos créditos, conforme discriminativo abaixo:

j) - Frete relativo ao transporte de bens importados, conforme planilha da memória de cálculo dos créditos, uma vez que seu valor, por expressa disposição legal, não faz parte da base de cálculo da apuração de tal crédito.

(...)

A planilha das glosas constitui o Anexo V;

k) Bases de cálculo relativas a outras operações com direito a crédito não demonstradas na planilha da memória de cálculo dos créditos, conforme discriminativo abaixo:

l) Base de cálculo de créditos sobre importações não comprovada, conforme consulta efetuada ao banco de dados DW Aduaneiro da Receita Federal:

(...)

6. A contribuinte tomou ciência do Despacho Decisório em 03/04/2017 (fl. 231) e apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 238/275 em 02/05/2017 (fl. 233), na qual alega, em síntese:

- Trata da suspensão de exigibilidade e tempestividade da manifestação de inconformidade.
- Trata-se de crédito relativo a insumos utilizados na produção de bens vendidos com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência de PIS.
- Em preliminares, alega a nulidade do Despacho Decisório. Argumenta que a cobrança deve conter a descrição do fato e disposição legal infringida, que os atos administrativos devem ser motivados, e que são nulos os despachos com preterição do direito de defesa.
- Afirma também que a Autoridade Fiscal não analisou corretamente os documentos contábeis e fiscais da Requerente e seu processo produtivo, desconsiderado valores de créditos, presumindo que haveria falta de certeza e

liquidez; e que diante da enorme quantidade de operações realizadas e do exíguo prazo para apresentação de informações, pode não ser possível reunir de plano todos os dados solicitados, o que não invalida as informações prestadas.

- A Autoridade Fiscal deveria, no mínimo, ter concedido prazo adicional para que a Requerente pudesse coletar as informações solicitadas. As Autoridades Fiscais nem mesmo intimaram a Requerente para esclarecer a suposta divergência de informações entre seus documentos fiscais.
- A falta de motivação adequada se revela também pelo fato de haver descrição inadequada do processo produtivo da Requerente, por exemplo, ao se mencionar que a Requerente produziria Ácido Clorídrico, quando na verdade a Requerente se dedica à produção da substância Ácido N-Fosfonometil Iminodiacético ("PIA").
- Pretendeu inverter o ônus da prova para a Requerente, e em nenhum momento buscou-se obter novas informações para análise dos créditos.
- Há necessidade de constituição do crédito tributário por Auto de Infração ou de Notificação de Lançamento. Por meio de despacho decisório não foi homologada parte das compensações e foi cobrado o débito decorrente da referida compensação. A presente exigência deve ser cancelada, uma vez que o despacho decisório não é a via competente para exigência de tributo.
- Trata da não cumulatividade do PIS. Discorre sobre o conceito de insumos, considerando restritivas as interpretações das IN SRF nºs 247/2002 e 404/2004, e afirmando que tal conceito deve contemplar todas as despesas necessárias para o processo produtivo e geração de receitas, e que identifica-se um insumo na produção quando demonstrada a essencialidade ou imprescindibilidade desse custo ou despesa para a respectiva comercialização.
- Cita a Ação Ordinária nº 0019880-21.2011.4.01.3300 (relativa a situação análoga), em que a Requerente obteve sentença favorável, com relação ao conceito de insumo.
- Em seguida, trata das glosas efetuadas pela autoridade fiscal.
- Despesas com a aquisição de gás natural e ar comprimido (anexos I e II do Despacho Decisório): a Requerente produz herbicidas e matérias primas dos herbicidas. A principal matéria prima dos herbicidas, produzida no estabelecimento da Autora, é o Ácido N-Fosfonometil Iminodiacético ("PIA"). Para produção do PIA, a Requerente se utiliza de diversos insumos, como resumido no memorial descritivo do processo industrial e na apresentação em anexo.
- Como indicado no anexo Parecer técnico elaborado pelo Instituto Nacional de Tecnologia ("INT"), para produção do PIA, são produzidas também 2 outras matérias primas principais: o tricloreto de cloro (PCl3) e o iminodiacetato dissódico (DSIDA)

- Os insumos glosados são utilizados nesse processo produtivo.
- Em síntese, o gás natural é utilizado na queima de hidrogênio produzido como subproduto do processo produtivo e como termo oxidante na área em que produzido o PIA. A queima do gás natural exerce ação direta de oxidação térmica ao longo do processo de produção do PIA, transformando-o em outras substâncias e tornando-o inservível, o que caracteriza seu desgaste.
- O ar comprimido, por sua vez, é utilizado como força motriz de equipamentos e instrumentos pneumáticos, além de ser também aplicado em sopragens e purgas de linhas e equipamentos em geral. Tem alteradas sua temperatura, pressão e densidade, dentre outras propriedades que se modificam, o que demonstra claramente a perda de propriedades físicas em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação. Há contato direto do ar comprimido com as matérias-primas em processo de reação e com os produtos finais, o tempo inteiro, dentro das linhas, dos tanques, dos reatores, das colunas e equipamentos de processo.
- Ressalta que, por força do art. 30 do Decreto 70.235/72, os laudos do INT devem ser adotados nos aspectos técnicos de sua competência, vinculando o entendimento das Autoridades Fiscais.
- O gás natural e ar comprimido são essenciais ao processo produtivo da Requerente e o fato de não entrarem em contato direto com os produtos em fabricação não tira sua essencialidade.
- Serviços de coleta de resíduo industrial (anexo III do Despacho Decisório): os serviços prestados pela empresa Mourik & MCE Serviços Especializados Ltda. são necessários para a coleta especializada de resíduos do processo produtivo.
- Por fabricar produtos químicos, a requerente deve dispor corretamente seus resíduos e tratar efluentes.
- A legislação ambiental exige que haja correta destinação ao resíduos industriais, sob pena de configuração de crime ambiental. É imprescindível que haja dispêndios com tratamento ambiental para que a Requerente possa desenvolver suas atividades industriais no Polo Petroquímico de Camaçari.
- Despesas com armazenagem (anexo IV Despacho Decisório): a legislação permite a tomada de crédito de serviços utilizados como insumo, de armazenagem de mercadoria, e em relação às importações de bens e serviços utilizados como insumo.
- Parte dos insumos adquiridos são armazenados em armazéns de terceiros para posteriormente serem levados ao estabelecimento da Requerente. O armazenamento, portanto, faz parte da logística necessária e indispensável ao funcionamento da cadeia produtiva.

- Dentre os insumos adquiridos pela Requerente e armazenados pela Tecon está o "P4 - Fósforo imerso em água", utilizado no processo produtivo. Embora os produtos

tenham sido importados, a Requerente contratou, para armazenagem de carga, serviço de empresa brasileira denominada Tecon Salvador S.A.

- Apropriação de créditos sobre despesas com frete de produtos importados (anexo V Despacho Decisório): Em regra, os insumos adquiridos pela Requerente são transportados para serem armazenados em armazéns de terceiros e posteriormente são levados ao estabelecimento da Requerente. No caso concreto, os serviços de frete foram utilizados para transporte do "P4 - Fósforo imerso em água", insumo no processo produtivo.

- Não é possível limitar o direito ao creditamento com base em entendimento infralegal não amparado em lei. Embora os produtos tenham sido importados, a Requerente contratou, para o transporte desse insumo, serviço de empresa brasileira denominada Login Logística Intermodal S.A.

- O "P4 – Fósforo imerso em água" transportado embarcava no porto de Santos/SP e chegava a Camaçari/BA por meio de navegação de cabotagem (navegação entre portos do mesmo país), para posteriormente ser transportado à sede da empresa.

- Divergências na apuração dos créditos: foram apuradas divergências e glosados créditos. Caberia à autoridade fiscal ter buscado apurar os créditos por outras formas, por exemplo, analisando-se os documentos contábeis e fiscais, ou concedendo mais prazo para apresentação de informações adicionais, tendo em vista o volume de operações praticadas pela requerente, realizar diligências e solicitar novos documentos.

- A Requerente realizou revisão contábil e verificou que a maior parte das glosas está relacionada ao aproveitamento de créditos extemporâneos, para os quais há previsão legal expressa.

- Os valores indicados nas planilhas de memória de cálculos dos créditos (mencionadas no Relatório Fiscal como divergentes) são suportadas pelo DICON original. Posteriormente, a Requerente transmitiu DICON retificador, analisado no despacho decisório, para refletir corretamente seus créditos, inclusive os extemporâneos. Para cômputo dos créditos, deve ser levado em conta o DICON retificador, e não as planilhas analisadas pela fiscalização.

- A divergência entre a base de cálculo informada no DICON e o sistema DW Aduaneiro da Receita Federal decorre do desencontro de datas de registro dos bens importados. A Requerente lança seus créditos após a entrada física dos insumos na planta produtiva, enquanto o Sistema DW contabiliza o crédito a partir do desembaraço aduaneiro.



- Seu procedimento evita a tomada de créditos de bens que, por qualquer motivo, não entraram fisicamente na planta produtiva, o que corrobora a correta apuração dos créditos.
  - Informa que está elaborando planilha explicativa com a composição dos insumos e as divergências apontadas. Em razão do elevado número de operações e do exíguo prazo para apresentar a defesa, a Requerente não conseguiu concluir esse levantamento, razão pela qual, protesta pela posterior juntada desses documentos.
  - Pleiteia realização de prova pericial para que seja apurado o exato valor do crédito. Indica os quesitos a serem analisados e assistente técnico para realização de perícia industrial .
  - Com relação à perícia contábil, afirma que, em razão do grande volume de operações realizadas pela Requerente e pelo fato de se referirem a períodos de apuração de cerca de 7 (sete) anos, não foi possível recuperar e apresentar todos os documentos e informações, diante do exíguo prazo para defesa. Assim, protesta pela posterior juntada de novos documentos.
  - Pleiteia que os documentos apresentados por amostragem sejam analisados e considerados no julgamento, e que haja a realização de prova pericial contábil/fiscal, industrial e documental (pela análise da planilha anexa a presente manifestação de inconformidade) em seu estabelecimento, indicando para tanto os quesitos e perita para acompanhamento dos trabalhos.
  - Requer seja julgada integralmente procedente a presente Manifestação de Inconformidade, para que seja reconhecida a insubsistência da cobrança formulada e/ou a nulidade do despacho decisório ou seja integralmente deferido o Pedido de Ressarcimento e homologadas as compensações, reconhecendo-se a necessidade de ressarcimento integral do crédito e de extinção da totalidade dos débitos mediante compensação, restituindo-se inclusive o saldo remanescente.
  - Requer lhe seja assegurada a produção de provas por todos os meios em direito admitidos, em especial pela posterior juntada de novos documentos.
  - Cita decisões administrativas, decisões judiciais e doutrinas para corroborar seus entendimentos.
7. Os documentos apresentados com a manifestação de inconformidade encontram-se juntados às fls. 278/354 e 358/557.
8. É o relatório.

**3.** A DRJ julgou improcedente a impugnação do contribuinte e não reconheceu o direito creditório. A decisão foi assim ementada

ACÓRDÃO 3301-014.602 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA  
13502.900242/2013-19

PROCESSO

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2010

DESPACHO DECISÓRIO. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Somente se reputa nulo o despacho decisório nas hipóteses previstas no art. 59, II, do Decreto nº 70.235/1.972.

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. PRODUÇÃO DE PROVAS.

A manifestação de inconformidade deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações da defesa (arts. 15 e 16 do o Decreto n.º 70.235/1972).

DILIGÊNCIA E PERÍCIA.

Devem ser indeferidos os pedidos de diligência e perícia quando prescindíveis, já que a comprovação depende de provas documentais.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2010

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMO.

A pessoa jurídica sujeita à incidência não cumulativa do PIS pode descontar da contribuição apurada, créditos calculados sobre valores correspondentes a insumos, assim considerados os bens utilizados na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado. São também considerados insumos, os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação de bens destinados à venda (Lei nº 10.637/2002, arts. 2º e 3º, inciso II).

Insumo, para fins de apuração de créditos não cumulativos do PIS, deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda pela pessoa jurídica.

INSUMOS. MATÉRIA JULGADA NO ÂMBITO DE RECURSO

REPETITIVO.

Tendo em vista as balizas constantes do REsp nº 1.221.170/PR, as determinações da Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF referentes ao tema, bem como do Parecer Normativo COSIT/RFB nº 05, há que se reverter parcialmente as glosas dos créditos pleiteados pela manifestante.

NÃO CUMULATIVIDADE. DIREITO DE CREDITAMENTO.  
ARMAZENAGEM.

O direito de calcular créditos de despesas com armazenagem está restrito às operações de venda, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

ACÓRDÃO 3301-014.602 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA  
13502.900242/2013-19

PROCESSO

NÃO CUMULATIVIDADE. DIREITO DE CREDITAMENTO. FRETE INTERNO NO TRANSPORTE DE MERCADORIAS IMPORTADAS.

No regime não cumulativo não é admitido o desconto de créditos em relação aos dispêndios com frete referente ao transporte de mercadoria importada após o despacho aduaneiro, desde o local alfandegado até o local de entrega da mercadoria no território nacional.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO EXTEMPORÂNEO.

IMPOSSIBILIDADE.

A determinação do crédito se dará sobre as aquisições no mês e os custos e despesas ou encargos incorridos no mês. A apuração extemporânea de créditos só é admitida mediante o reconhecimento deste crédito no próprio período de apuração, e que sejam efetuadas as correções necessárias no DACON e na DCTF.

NÃO CUMULATIVIDADE. IMPORTAÇÃO DE BENS. CRÉDITOS. DATA DE APROPRIAÇÃO.

O aproveitamento de créditos na de importação de bens deve ser realizado em relação às datas de registro das respectivas Declaração de Importação.

DCOMP. CONFISSÃO DE DÍVIDA.

A declaração de compensação constitui confissão de dívida, sendo instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

4. Irresignada, a Recorrente interpôs, tempestivamente, o presente recurso voluntário apresentando os mesmos fundamentos manifesto em sede de manifestação de inconformidade.

5. É o relatório.

## VOTO

Conselheira Rachel Freixo Chaves, Relatora.

## I. DO CONHECIMENTO

6. O Recurso Voluntário é tempestivo e devem ser conhecidos nos exatos termos do Despacho de Admissibilidade.

7. Adicionalmente, consigno que todas as matérias deduzidas no recurso voluntário já haviam sido suscitadas na manifestação de inconformidade, não havendo que se falar em preclusão.

## II. PRELIMINARES

### II.1. Necessidade De Formalização Da Cobrança Por Auto De Infração Ou Notificação De Lançamento. Preliminar afastada.

8. A recorrente sustenta que a cobrança decorrente da não homologação das compensações somente poderia ter sido formalizada mediante Auto de Infração ou Notificação de Lançamento, por se tratar, a seu ver, de ato de constituição de crédito tributário sujeito ao regime do artigo 142 do CTN. Invoca o artigo 9º do Decreto 70.235/1972 para afirmar que a constituição do crédito tributário apenas se verifica por esses dois instrumentos formais, devendo a peça conter os requisitos dos artigos 10 e 11 do mesmo decreto.

9. Alega, assim, que o despacho decisório que não homologou as compensações e, em seguida, cobrou o débito seria via inadequada e sem amparo legal, o que tornaria a exigência improcedente. Para reforçar, transcreve precedente do antigo Conselho de Contribuintes no sentido de que despacho decisório que denega pedido de ressarcimento/compensação não serviria para constituir crédito tributário devido e não recolhido, o qual demandaria Auto de Infração ou Notificação de Lançamento. Conclui requerendo o cancelamento da cobrança por vício formal.

10. A DRJ afastou a tese. Registrou que o presente processo não versa sobre lançamento de ofício, mas sobre pedidos de restituição ou declarações de compensação apresentados pelo próprio contribuinte. Destacou que, por força do artigo 74 da Lei 9.430/1996, a declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados; assim, constatada a compensação indevida, o sujeito passivo é comunicado da não homologação e intimado a pagar o débito no prazo de trinta dias.

11. Assinalou ainda a disciplina da IN RFB 1.717/2017, segundo a qual a compensação declarada extingue o crédito sob condição resolutória e a DComp, por si, constitui confissão de dívida, prevendo-se a ciência da não homologação e a intimação para pagamento. Com base nesse arcabouço normativo, concluiu que não se trata de hipótese que exija Auto de Infração ou Notificação de Lançamento.

12. À luz das razões expendidas no voto da DRJ, afasta-se a preliminar. Não há falar em necessidade de Auto de Infração ou Notificação de Lançamento, porque a hipótese é de não homologação de compensação declarada pelo contribuinte. O procedimento adotado pela autoridade fiscal é, portanto, próprio do rito da compensação não homologada e não de lançamento de ofício.

13. Afasto a preliminar pelos próprios e jurídicos fundamentos da decisão “a quo”.

## **II.2. Nulidade do v. Acórdão recorrido. Preliminar afastada.**

14. Neste tópico, alega a Recorrente nulidade do acórdão da DRJ por ausência de motivação e inobservância dos requisitos legais de fundamentação. Sustenta que os atos administrativos devem conter a descrição do fato e das disposições legais infringidas e que, no caso, a autoridade teria apenas indicado supostas divergências sem explicitar, de forma clara e precisa, os motivos do indeferimento parcial, não enfrentando adequadamente os documentos e argumentos apresentados, o que violaria também o artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal.

15. Afirma que o acórdão recorrido limitou-se a dizer que não houve violação ao artigo 59 do Decreto 70.235/1972, sem examinar de modo individualizado as razões defensivas. Pede, por isso, a anulação do acórdão e a conversão do julgamento em diligência.

16. Na análise do caso a DRJ tratou expressamente da alegação de nulidade com base no artigo 59 do Decreto 70.235/1972, destacando que a decretação de nulidade exige demonstração de prejuízo concreto, o que não teria sido comprovado. Reportou-se ao “princípio do prejuízo” como fundamento para exigir prova inequívoca de dano à defesa, concluindo que “não ocorreram os pressupostos do supracitado artigo 59”, pois os atos foram praticados por autoridade competente e a impugnação conseguiu enfrentar os pontos do procedimento, não prosperando a alegação de nulidade.

17. Pelas razões do acórdão recorrido, afasta-se a preliminar de nulidade. A decisão encontra-se motivada e proferida por autoridade competente, com ciência e possibilidade de defesa, não havendo demonstração de prejuízo concreto, requisito indispensável à nulidade segundo o artigo 59 do Decreto 70.235/1972. Consequentemente, não prospera a tese nulificante veiculada pela Recorrente.

## **III. DO MÉRITO**

**III.1. Do conceito de insumo à luz do REsp 1.221.170/PR**

**18.** O exame da legitimidade dos créditos apurados pelo contribuinte a título de Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, no regime da não cumulatividade, impõe a análise jurídica detida do conceito de insumo, à luz da legislação de regência e da jurisprudência vinculante do Superior Tribunal de Justiça, o que não ocorrerá até o presente momento, posto que a jurisprudência se consolidou após a prolação da decisão de piso

**19.** Após décadas de debates doutrinários e instabilidade jurisprudencial, a controvérsia interpretativa foi pacificada no julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170/PR, submetido à sistemática dos recursos repetitivos (Tema 779). No referido julgado, fixou-se que a possibilidade de creditamento das contribuições deve ser aferida à luz dos critérios da essencialidade ou relevância do bem ou serviço aplicado no processo produtivo ou na prestação de serviços, in verbis:

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. 543-C 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 terminado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.

(STJ - REsp: 1.221.170 - PR (2010/0209115-0), Relator: Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, Data de Julgamento: 22/02/2018, S1 - PRIMEIRA SEÇÃO, Data de Publicação: DJe 24/04/2018 RT vol . 993 p. 467)

**20.** Conforme assentado no voto condutor, para efeito de creditamento no regime da não cumulatividade, considera-se insumo:

- (i) segundo o critério da essencialidade, o bem ou serviço cuja ausência impeça a realização da atividade-fim da empresa;
- (ii) segundo o critério da relevância, o item que, embora não estrutural, seja necessário à adequada consecução do processo, por força de exigência legal, regulatória ou tecnológica, cuja ausência comprometa a qualidade, a licitude ou a utilidade econômica ou jurídica do resultado final.

**21.** A técnica utilizada pelo Tribunal foi denominada “teste de subtração”, mediante o qual parte-se de uma descrição objetiva da cadeia produtiva e, em seguida, simula-se, em juízo hipotético, a retirada do bem ou serviço em análise. Se, sem ele, o processo não puder ser concluído ou o resultado final mostrar-se destituído de utilidade econômica ou jurídica, então conclui-se pela essencialidade ou relevância do item, qualificando-o, assim, como insumo. A aferição, por conseguinte, é casuística, dependente das peculiaridades tecnológicas, econômicas e regulatórias de cada atividade econômica.

**22.** Abaixo, sintetizam-se os elementos centrais da metodologia fixada pelo STJ, segundo o voto paradigma do REsp 1.221.170/PR:

**Tabela 01: Critérios fixados pelo STJ**

| CRITÉRIO JURÍDICO-<br>INTERPRETATIVO | DESCRIÇÃO TÉCNICA-OPERACIONAL                                                                       |
|--------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>A) ESSENCIALIDADE</b>             | O item é estrutural à atividade econômica, sendo sua ausência impeditiva da produção ou do serviço. |
| <b>B) RELEVÂNCIA</b>                 | O item não é incorporado fisicamente ao produto, mas é necessário                                   |

|                                           |                                                                                                                                                                                                                             |
|-------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                                           | por exigência normativa ou singularidade tecnológica.                                                                                                                                                                       |
| <b>C) TESTE DE SUBTRAÇÃO</b>              | Supressão hipotética do item na cadeia produtiva. Se a produção se inviabiliza ou o produto perde validade jurídica ou utilidade econômica, o item deve ser considerado insumo.                                             |
| <b>D) LIMITE LEGAL (VEDAÇÃO EXPRESSA)</b> | Ainda que o item se revele essencial ou relevante, o crédito será indevido se houver vedação expressa nas Leis de regência (arts. 3º, §§ 2º e 3º, das Leis nº 10.637/2002, nº 10.833/2003 e art. 3º da Lei nº 10.865/2004). |

Fonte: Elaborado pela Relatora.

**23.** Esses critérios, portanto, não admitem aplicação generalista ou presumida, devendo a aferição da natureza de insumo ocorrer caso a caso, à luz das provas técnicas e documentais produzidas pelo contribuinte, que demonstrem a função do bem ou serviço na operação empresarial, sua indispensabilidade e a inexistência de proibição legal ao creditamento.

**24.** A interpretação do REsp 1.221.170/PR pela Administração Tributária foi consolidada por meio da Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, a qual reafirma a obrigatoriedade de observância do precedente judicial pelo Fisco federal, inclusive por seus órgãos consultivos e contenciosos, como a Receita Federal do Brasil e a própria Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

**25.** Consoante expressamente consignado na Nota SEI nº 63/2018, o ônus da prova incumbe exclusivamente ao sujeito passivo, que deverá demonstrar, mediante documentação idônea e tecnicamente lastreada, a indispensabilidade do bem ou serviço para a consecução de sua atividade econômica. Rejeita-se, por conseguinte, o creditamento com base em alegações genéricas ou práticas reiteradas de aquisição, sem o suporte de elementos materiais concretos, como laudos, pareceres técnicos, relatórios operacionais, ordens de produção e exigências normativas.

**26.** Nesse sentido, a correta aplicação do entendimento consolidado pelo STJ requer a observância de uma metodologia analítica estruturada, que contemple os seguintes cinco critérios sucessivos:

**Tabela 01: Metodologia analítica de observância obrigatória pelo julgador**

**ETAPA METODOLÓGICA**

**DESCRIÇÃO TÉCNICA**



|                                                                                  |                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |
|----------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>A) MAPEAMENTO DAS ETAPAS DO PROCESSO PRODUTIVO OU DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO</b> | Identificação minuciosa e sequencial das fases que compõem o ciclo operacional da atividade empresarial, com especificação dos insumos materiais e imateriais empregados em cada uma delas. Deve ser documentada por fluxogramas, relatórios de produção ou ordens de serviço internas.             |
| <b>B) APLICAÇÃO DO "TESTE DE SUBTRAÇÃO"</b>                                      | Realização de juízo hipotético em que se simula a retirada do bem ou serviço da etapa onde é utilizado. Caso sua ausência inviabilize a execução da atividade-fim ou comprometa substancialmente a qualidade, conformidade legal ou valor econômico do produto final, infere-se sua essencialidade. |
| <b>C) VERIFICAÇÃO DE IMPOSIÇÃO NORMATIVA ESPECÍFICA</b>                          | Análise da existência de norma legal, regulamentar ou setorial que imponha, como condição de exercício da atividade econômica, a utilização do bem ou serviço (ex.: normas da ANVISA, MAPA, IBAMA, Normas Regulamentadoras do MTE, Instruções Normativas fiscais, sanitárias, ambientais etc.).     |
| <b>D) COMPROVAÇÃO DOCUMENTAL E TÉCNICA DA FUNÇÃO ESSENCIAL OU RELEVANTE</b>      | Demonstração, por meio de documentos objetivos (laudos periciais, relatórios técnicos, fichas de EPI, notas explicativas, ordens de produção, pareceres de engenharia, auditorias internas, etc.), de que o item exerce papel indispensável ao desempenho da operação produtiva ou de serviço.      |
| <b>E) ANÁLISE DA INEXISTÊNCIA DE VEDAÇÃO LEGAL EXPRESSA AO CREDITAMENTO</b>      | Confronto do item com os incisos e parágrafos do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, para verificar se recai sobre ele alguma hipótese expressa de vedação ao crédito.                                                                                                                |

Fonte: Elaborado pela Relatora.

**27.** Conforme se observa, o conceito de insumo no regime da não cumulatividade das contribuições ao PIS e à Cofins resulta da aplicação coordenada entre a jurisprudência vinculante do STJ e a orientação técnica da PGFN, observando-se, sempre, a realidade concreta da atividade econômica do contribuinte e a robustez do conjunto probatório apresentado.

**28.** Assim sendo referido critério metodológico será doravante utilizado na análise individualizada das glosas realizadas pela fiscalização (despacho decisório) e impugnadas em sede de recurso voluntário, em estrita observância à legalidade, à jurisprudência superior e aos princípios da razoabilidade fiscal e da segurança jurídica.

**III.2. Frete nas operações de armazenagem e transporte de insumos**

**29.** A recorrente afirma que os dispêndios com fretes vinculados à armazenagem e ao transporte de insumos integram a logística necessária ao desenvolvimento de suas atividades industriais e, por isso, devem gerar crédito de PIS/Cofins.

**30.** Sustenta, em síntese: i) que contrata, com terceiros, serviços de transporte e de apoio logístico para recepção, movimentação e guarda temporária de insumos; ii) que tais serviços seriam indissociáveis da aquisição e do uso produtivo dos insumos; iii) que a negativa de crédito implicaria tratamento desigual em relação a contribuintes que operam toda a logística dentro do próprio estabelecimento; iv) que a legislação de regência admite créditos de frete na aquisição de insumos quando suportados pelo adquirente e contratados junto a pessoa jurídica; v) que, por essas razões, as glosas devem ser revertidas.

**31.** A DRJ manteve integralmente as glosas. Quanto aos valores registrados como “frete de armazenagem”, concluiu que se tratam de despesas logísticas alheias ao núcleo produtivo e não demonstradas como fretes de venda, inexistindo previsão legal específica que ampare o crédito nessa rubrica.

**32.** No tocante aos fretes na aquisição, a DRJ registrou que a memória de cálculo não identificava o NCM dos bens transportados, impedindo aferir se eram insumos creditáveis, adicionalmente, assinalou deficiência probatória relevante, inclusive ausência de documentos fiscais solicitados e de arquivos digitais, de modo que não se comprovou a natureza do gasto, sua vinculação à aquisição de insumos creditáveis nem a própria ocorrência das condições legais para o creditamento.

**33.** Pois, bem. A Súmula CARF nº 188 pacificou que é permitido o aproveitamento de créditos sobre despesas com serviços de frete

Súmula CARF nº 188

Aprovada pela 3ª Turma da CSRF em sessão de 20/06/2024 – vigência em 27/06/2024

É permitido o aproveitamento de créditos sobre as despesas com serviços de fretes na aquisição de insumos não onerados pela Contribuição para o PIS/Pasep e pela Cofins não cumulativas, desde que tais serviços, registrados de forma autônoma em relação aos insumos adquiridos, tenham sido efetivamente tributados pelas referidas contribuições. (Acórdãos Precedentes: 9303-014.478; 9303-014.428; 9303-014.348)

**34.** No caso concreto, a orientação sumular não autoriza, por si, o creditamento, pois persiste o fundamento fático-probatório da glosa reconhecido pela DRJ. A recorrente não demonstrou, com documentação fiscal e contábil completa, que os serviços de frete discutidos: a) referem-se, especificamente, à aquisição de insumos creditáveis; b) foram contratados e

suportados pelo adquirente; c) foram escriturados de forma autônoma em relação ao valor dos insumos; e d) sofreram efetiva incidência de PIS/Cofins na prestação do serviço. Também não sanou a ausência de identificação dos bens transportados (p. ex., NCM) nem a falta de notas e arquivos digitais solicitados.

**35.** Pelo regime do processo administrativo fiscal, incumbe ao contribuinte instruir a manifestação de inconformidade com as provas do direito alegado. Ademais, o princípio da verdade material autoriza o órgão julgador a buscar o esclarecimento dos fatos, mas não inverte o ônus probatório nem supre a ausência de documentos que estavam sob disponibilidade do contribuinte. Cabia, portanto, à recorrente ter apresentado, inclusive em sede de recurso voluntário, a documentação comprobatória necessária para afastar o motivo da glosa por falta de prova, o que não ocorreu.

**36.** Nesse sentido, manteve a glosa por insuficiência de prova, nos exatos termos da razão de decidir da DRJ.

### **III.3. Frete na aquisição de insumo sem identificação**

**37.** Em síntese, a DRJ manteve a glosa. Registrou que o Termo de Informação Fiscal apontou expressamente a necessidade de identificação do produto adquirido por seu código NCM, porque a memória de cálculo indicava apenas “frete s/compra” e, mesmo intimada pelo TIF nº 47, a contribuinte não incluiu o NCM, o que impossibilitou verificar a natureza do bem transportado e, por consequência, a procedência do creditamento. Reafirmou que apenas geram crédito os fretes que componham o custo de mercadoria para revenda ou de insumo utilizado diretamente na produção, contratados com pessoa jurídica e suportados pelo adquirente, e que o direito ao crédito do frete segue a natureza do bem transportado: se a aquisição não dá crédito, o frete correspondente também não dá. Concluiu, pois, pela manutenção da glosa por deficiência probatória.

**38.** Repudiando o acórdão recorrido, a recorrente afirma que a glosa de créditos relativos a “frete na aquisição” é indevida. Sustenta que as despesas de transporte de cargas prestadas por José Rubem Transporte e Equipamentos Ltda. foram incorridas para viabilizar a importação e a exportação de bens e produtos fabricados pela companhia e, portanto, se vinculam à aquisição de matérias-primas e demais insumos necessários ao processo industrial.

**39.** Alega que, mesmo sem constar o código NCM do bem transportado na memória de cálculo, os fretes foram regularmente tributados por PIS/Cofins e dizem respeito, no caso, ao transporte do fósforo P4, insumo empregado na linha de produção (PCI3 → PIA), conforme parecer técnico do INT e fluxograma de insumos juntado. Defende, assim, que o frete compõe custo de aquisição e gera crédito, nos termos do artigo 3º, II, da Lei 10.637/2002, citando precedentes do CARF.

40. A controvérsia é estritamente probatória. No processo administrativo fiscal, incumbe ao sujeito passivo instruir a impugnação com os elementos aptos a demonstrar a liquidez e certeza do direito creditório, nos termos do artigo 16 do Decreto 70.235/1972. A chamada verdade material autoriza o julgador a aclarar os fatos, mas não desloca o ônus da prova, tampouco supre a ausência de documentação que se encontrava na esfera de disponibilidade do contribuinte. Nada impede, ademais, que a parte traga, inclusive em sede de recurso voluntário, os documentos hábeis a elidir a motivação da glosa; se, porém, a parte permanece inerte ou apresenta prova incompleta, a manutenção da glosa é consectário lógico.

41. No mérito jurídico, o creditamento de fretes vinculados à aquisição depende da prova de que: i) o serviço de transporte foi contratado e suportado pelo adquirente; ii) o frete se refere a bens que, por sua natureza, gerariam crédito (insumos utilizados na produção ou mercadorias para revenda); e iii) há registro autônomo do serviço de transporte e, quando cabível, a demonstração de que o serviço foi efetivamente tributado pelas contribuições. Sem a identificação do bem transportado, não é possível aferir a natureza creditável da aquisição, nem a vinculação do frete ao insumo elegível. A máxima segundo a qual o frete “segue a natureza” do que é transportado exige, para sua aplicação, precisamente a individualização do item transportado.

42. A orientação sumulada mais recente no âmbito do CARF, a Súmula nº 188, reforça esse entendimento ao admitir, em tese, o crédito de frete na aquisição de insumos ainda que não onerados por PIS/Cofins, desde que o serviço de transporte esteja escriturado de forma autônoma e tenha sido efetivamente tributado. Todavia, a mesma ratio pressupõe prova robusta dos fatos geradores do direito, o que não se verifica quando falta a identificação do próprio insumo transportado. Sem saber que bem foi adquirido e transportado, se inclusive aqueles previsto no laudo juntado pela recorrente, não há como concluir pela essencialidade, pela natureza creditável da aquisição ou, ainda, pela adequação do enquadramento jurídico do frete.

43. Nesse sentido, a ausência de prova impede reconhecer que o frete se refere a insumo creditável e afasta a aplicação útil, ao caso concreto, da Súmula CARF nº 188. Assim, nego provimento ao pedido da recorrente quanto a este tópico, preservando-se integralmente a decisão de primeira instância.

#### **III.4. Apropriação de créditos sobre as despesas com instalação de liner e prestação de serviços de apanha**

44. Examina-se a possibilidade de creditamento, para fins de PIS/Pasep não cumulativo, das despesas com instalação de liner em contêineres e com serviços de apanha diretamente vinculados ao fluxo operacional de carregamento dos produtos.

45. A controvérsia resolve-se segundo os critérios de essencialidade e relevância firmados pela Primeira Seção do STJ (REsp 1.221.170/PR), vale dizer: integram o conceito de

insumo os bens e serviços cuja subtração inviabiliza a atividade econômica desempenhada ou acarreta perda substancial de qualidade, eficiência, segurança ou conformidade normativa do resultado produtivo.

**46.** No caso, a prova constante dos autos evidencia que: (i) o liner constitui barreira técnica indispensável ao acondicionamento primário dos produtos químicos objeto da atividade, preservando suas propriedades físico-químicas, evitando contaminação e garantindo segurança no manuseio e transporte, sua ausência inviabiliza, na prática, a expedição do produto final nas condições exigidas pelos padrões técnicos e pelos destinatários; (ii) o serviço de apanha, tal como executado no mesmo ciclo operacional de carregamento, é etapa funcional indissociável da operação que habilita o produto ao envio, completando o processo de disponibilização do bem-acabado e garantindo a aderência aos requisitos técnicos de movimentação e segurança aplicáveis.

**47.** Sob o “teste da subtração”, a retirada de tais serviços impede a colocação do produto em condições de saída e comercialização, afetando de modo direto e imediato a atividade econômica desempenhada. A instalação do liner e a apanha, na forma executada e comprovada nos autos, qualificam-se, pois, como serviços essenciais, enquadráveis no artigo 3º, II, da Lei 10.637/2002.

**48.** Diante disso, reconheço o direito ao crédito de PIS/Pasep não cumulativo sobre as despesas de instalação de liner e de apanha, no limite estrito dos valores já apurados e discriminados pela Fiscalização como correspondentes a essas rubricas, tal como documentado nos autos e escriturado pela contribuinte.

#### IV. CONCLUSÃO

**49. DIANTE DO EXPOSTO,** rejeito as preliminares de nulidade, e, no mérito, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário especificamente quanto à “apropriação de créditos sobre as despesas com instalação de liner e prestação de serviços de apanha”, limitado aos valores já apurados e segregados pela Fiscalização como correspondentes a tais rubricas.

**50.** É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**Rachel Freixo Chaves**