



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

**Processo n°** 13819.721738/2015-26  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3402-006.656 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 23 de maio de 2019  
**Matéria** CRÉDITO ÔNUS DA PROVA  
**Recorrente** SADA TRANSPORTES E ARMAZENAGENS S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

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

**PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. PRAZO DE DECADÊNCIA PARA LANÇAMENTO. INAPLICABILIDADE.**

As regras de decadência para a efetivação do lançamento tributário (art. 150, § 4º e art. 173, ambos do CTN) não se aplicam à análise administrativa que visa apurar a liquidez e certeza do crédito solicitado em pedido de restituição do contribuinte. A alteração da base de cálculo ou da alíquota aplicável pode se efetuar mediante despacho decisório, desde que essa modificação implique tão somente a redução ou mesmo a anulação do crédito postulado pelo sujeito passivo.

**PER/DCOMP. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. LIQUIDEZ E CERTEZA.**

Os valores recolhidos a maior ou indevidamente somente são passíveis de restituição/compensação caso os indébitos reúnam as características de liquidez e certeza. Em se tratando de pedido de restituição, o contribuinte possui o ônus de prova do seu direito aos créditos pleiteados.

**CONCEITO DE INSUMOS. CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. NOTA TÉCNICA PGFN Nº 63/2018.**

O Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do REsp nº 1.221.170 - PR (2010/0209115-0), pelo rito dos recursos representativos de controvérsias, decidiu que o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância. Os critérios de essencialidade e relevância estão esclarecidos no voto da Ministra Regina Helena Costa, de maneira que se entende como critério da essencialidade aquele que “diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou serviço”, “constituindo elemento essencial e inseparável do processo produtivo ou da execução do

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

Por outro lado, o critério de 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: a) “pelas singularidades de cada cadeia produtiva” b) seja “por imposição legal.”

COFINS. INSUMO. SEGURO DE CARGAS.

O seguro pago pela transportadora de cargas é considerado insumo na prestação de serviços de transporte de cargas, para fins de apuração de crédito da Cofins.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para reconhecer o crédito sobre os valores pagos com seguro de carga seca e seguro de automóveis. Vencidos os Conselheiros Maria Aparecida Martins de Paula e Pedro Sousa Bispo que negavam provimento ao recurso vez que o seguro não se enquadra no conceito de bem ou serviço.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Presidente.

(assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Waldir Navarro Bezerra, Rodrigo Mineiro Fernandes, Diego Diniz Ribeiro, Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Pedro Sousa Bispo, Thais De Laurentiis Galkowicz e Cynthia Elena de Campos.

## **Relatório**

Trata-se de Pedido de Restituição relativo à COFINS (código de receita 5856) paga de forma indevida no período de apuração de 31/12/2008. Como indicado no despacho decisório, o crédito foi indicado pelo sujeito passivo após a retificação da DCTF e do DACON originais. Como informado pela fiscalização, o pleito foi indeferido porque a interessada não trouxe os elementos probatórios necessários a comprovar o direito creditório, referentes ao período de apuração objeto do pedido de restituição:

*"Procedendo a análise do pleito, verificamos a necessidade de informações que pudessem justificar o crédito solicitado pelo interessado, e para tanto emitimos a intimação fiscal SEORT/DRF/SBC 206/2015 em 23/03/2015 (folha 24). Esta ainda que regularmente cientificada ao interessado, não produziu qualquer resultado diante do não atendimento pelo mesmo. **Feito isto emitimos a Reintimação SEORT/DRF/SBC 226/2015 em 01/04/2015 (folha 26), sendo que para esta o interessado apresentou em 13/04/2015 relatório (folhas 27 a 32) onde apresenta fatos e planilhas ( meses agosto/2007 e junho/2008) que, ao seu juízo, motivaram “essencialmente a necessidade de escrituração de créditos relativos a bens e serviços utilizados como insumos bem como ajuste de outros créditos e das bases de cálculo adotadas na apuração das Contribuições ao PIS e Cofins”. Citou ainda legislação que poderia, em tese, sustentar suas pretensões e apresentou ainda em mídia magnética arquivos em “pdf” com cópias de documentação dos meses agosto/2007 e junho/2008.** Verifica se portanto que não se deu o devido cumprimento, por parte do interessado, do objeto intimado, registrando-se que tantos as planilhas apresentadas, bem como os arquivos com cópias de documentos, **não são relativos ao período de apuração informado no Perdcomp em questão, a saber: Período de Apuração dezembro/2008. Não sendo, portanto, hábeis para a devida análise deste.**" (e-fl. 43 - grifei)*

Inconformada, a empresa apresentou Manifestação de Inconformidade, oportunidade na qual anexou documentos fiscais e contábeis para respaldar o seu crédito. Em análise destes documentos e dos argumentos aventados pela empresa, a defesa foi julgada improcedente pelo acórdão abaixo ementado:

*"ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA*

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

*ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA DAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS.*

*O julgador da esfera administrativa deve limitar-se a aplicar a legislação vigente, restando, por disposição constitucional, ao Poder Judiciário a competência para apreciar inconformismos relativos à sua validade ou constitucionalidade.*

*PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. INEXISTÊNCIA DO DIREITO CREDITÓRIO INFORMADO NO PER/DCOMP.*

*Inexistindo o direito creditório informado no Pedido Eletrônico de Restituição/Ressarcimento - PER, é de se indeferir o pedido de restituição apresentado.*

*PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. PRAZO DE DECADÊNCIA PARA LANÇAMENTO. INAPLICABILIDADE.*

*As regras de decadência para a efetivação do lançamento tributário (Art. 150, § 4º e Art. 173, ambos do CTN) não se aplicam à análise administrativa que visa apurar a liquidez e certeza do crédito solicitado em pedido de restituição do contribuinte.*

*PROVAS. INSUFICIÊNCIA.*

*A mera arguição de direito, desacompanhada de provas baseadas na escrituração contábil/fiscal do contribuinte, não é suficiente para demonstrar a ocorrência dos fatos alegados na impugnação.*

*PEDIDO DE DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.*

*A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do Impugnante, a realização de diligências, quando entendêlas necessária, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.*

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

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

*NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. DESPESAS COM SEGURO. IMPOSSIBILIDADE. Os valores das despesas de empresa transportadora com seguro da carga transportada, ainda que pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País, não geram direito a crédito das contribuições não cumulativas (PIS e Cofins).*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido" (e-fls. 313/314)*

Intimada desta decisão em 01/06/2017 (e-fl. 327), a empresa apresentou Recurso Voluntário em 26/06/2017 (e-fls. 328/353) alegando, em síntese:

**(i)** preliminarmente, a decadência do direito da Fiscalização de questionar os lançamentos fiscais e contábeis realizados há mais de 05 (cinco) anos.

**(ii)** no mérito: **(ii.1)** o direito de aproveitar 100% (cem por cento) dos créditos de PIS/COFINS sobre os serviços prestados por Empresas optantes pelo Simples Nacional; **(ii.2)** a isenção do PIS/COFINS sobre a receita decorrente do transporte internacional de cargas; **(ii.3)** o desconto do crédito de PIS/COFINS referente à depreciação de bens e amortização de edificações e, por fim: **(ii.4)** o aproveitamento do crédito de PIS/COFINS sobre o seguro de cargas. Afirma que traz a documentação fiscal e contábil suporte do crédito pleiteado.

Em seguida, os autos foram direcionados a este Conselho para julgamento.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Relatora Maysa de Sá Pittondo Deligne

O Recurso Voluntário é tempestivo e deve ser conhecido.

### I - PRELIMINARMENTE: DA ALEGAÇÃO DE DECADÊNCIA

Preliminarmente, sustenta a Recorrente que estaria decaído o direito da Fazenda Pública de revisar os valores dos débitos declarados em sua DCTF retificadora. No raciocínio traçado pela empresa, "*tendo em vista o transcurso do prazo de 05 (cinco) anos da constituição do débito tributário, considerando a transmissão da DACON e DCTF, resta homologado o valor do saldo devedor devido pela Recorrente.*" (e-fl. 337) Contudo, esse entendimento não merece prosperar

Cumpra lembrar que, como relatado, o presente processo se refere à pedido de restituição de COFINS relativo à competência de dezembro/2008 respaldada na retificação da DCTF e do DACON realizados em 2011, antes da transmissão do PER (incurrida em 22/03/2011). Vejamos a diferença entre os valores indicados nas declarações originais e retificadoras:

	<b>DCTF original</b> (resumo e-fl. 40 e extrato SIEF e-fl. 42)	<b>DCTF retificadora</b> (resumo e-fl. 41)
<b>Débito COFINS</b>	R\$ 818.438,14	R\$ 439.950,90
<b>Valor com exigibilidade suspensa</b>	R\$ 266.424,47	R\$ 266.424,47
<b>Pagamento via DARF</b>	R\$ 552.013,67 <b>(a)</b>	R\$ 173.526,43 <b>(b)</b>
Crédito indicado no PER = <b>(a) - (b)</b>		R\$ 378.487,24

Observa-se, portanto, que originariamente a empresa constituiu um crédito tributário por meio da confissão do valor de COFINS devida, na DCTF, no montante de R\$ 818.438,14, procedendo com posterior retificação da declaração para reduzir o valor do tributo devido no período. Como essa retificação fundamenta o pedido de restituição apresentado pela empresa, a fiscalização deve verificar os elementos fáticos probatórios que fundamentam os dados retificados e confirmar se efetivamente o contribuinte faz jus ao crédito pleiteado.

Uma vez que o crédito tributário (débito, nas palavras da Recorrente) já tinha sido constituído pelo contribuinte, não é pertinente se falar em prazo decadencial. Com efeito, o prazo decadencial é o prazo para o fisco exercer seu direito potestativo de constituir o crédito tributário pelo lançamento. No presente procedimento, não se trata de revisão dos valores de crédito tributário constituídos pela DCTF para fins de exigência de novos valores, diferentes daqueles declarados originariamente pelo sujeito passivo. A fiscalização exerceu, tão somente, o seu dever de revisar os valores declarados pelo contribuinte em sua DCTF retificadora para fins de verificação da existência do crédito pleiteado neste processo. Como indicado no despacho decisório, entendeu a fiscalização que deveriam ser mantidos os valores trazidos na declaração original, inexistindo direito de crédito, vez que não teria sido comprovada documentalmente as retificações realizadas.

Neste aspecto, cumpre frisar que, em se tratando de retificação de declaração que reduz o valor do tributo devido, o artigo 147, § 1º do Código Tributário Nacional exige que a retificação seja, nas palavras da Conselheira Thais De Laurentiis Galkowicz, "*acompanhada de provas documentais comprovando o erro cometido no preenchimento da declaração original.*"<sup>1</sup> Como expressa o dispositivo:

*"Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.*

**§ 1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.**" (grifei)

E foi exatamente o que requereu a fiscalização no presente caso, requerendo provas que respaldaram a retificação perpetrada e confirmar a origem do crédito pleiteado.

A impertinência da alegação do sujeito passivo nesse tópico foi bem enfrentada pela r. decisão recorrida, inclusive com respaldo na jurisprudência deste CARF,

<sup>1</sup> Vide voto da Conselheira Thais De Laurentiis Galkowicz no Acórdão 3402-005.034 especificamente quanto às retificações das declarações ocorridas após a transmissão do despacho decisório.

cujas razões de decidir são aqui adotadas em conformidade com o art. 50, §1º, da Lei n.º 9.784/99:

*"Com efeito, o procedimento em tela refere-se à análise de direito creditório veiculado em pedido de restituição, na qual a autoridade administrativa tem o poder/dever de examinar a liquidez e certeza do direito de crédito pleiteado, o que implica calcular o valor devido a título de contribuição para o período sob exame e confrontá-lo com a respectiva extinção desse débito.*

*Logo, não se trata aqui de procedimento de revisão de débito declarado para fins de lançamento de ofício, mas sim de se verificar a existência de crédito líquido e certo passível de ser restituído para o sujeito passivo.*

*A negativa da restituição em razão de se apurar crédito em montante inferior ao que foi pleiteado pelo sujeito passivo, ou, no caso, de não se apurar nenhum crédito por falta de apresentação de documentação comprobatória, independe do lançamento de ofício. Fundamenta-se, como já dito, no fato de a Administração Tributária não poder deferir um crédito que sabe não ser líquido e certo.*

**Assim, não importa se o procedimento de verificação do indébito se dá dentro ou fora do prazo decadencial de que trata do art. 150, § 4º, do CTN; a alteração da base de cálculo ou da alíquota aplicável pode se efetuar mediante despacho decisório, desde que essa modificação implique tão somente a redução ou mesmo a anulação do crédito postulado pelo sujeito passivo.**

*Dessa forma, eventual ajuste nas bases de cálculo informadas nos pedidos que repercutam no valor apurado das contribuições e, conseqüentemente, no valor a restituir, não se caracterizam como exigência de tributo passível de lançamento. Tampouco há que se falar em prazo decadencial para a análise do direito creditório pleiteado.*

**Na verdade, com o transcurso do prazo decadencial previsto nos arts. 150, § 4º ou 173, I, do CTN, apenas o dever/poder de formalizar o crédito tributário estaria obstado, tendo em conta que a decadência é uma das modalidades de extinção do crédito tributário (art. 156, V e VII do CTN).**

*Também é oportuno que se diga que a homologação tácita, prevista no art. 150, § 4º do CTN, incide apenas sobre o pagamento do crédito tributário efetuado pelo sujeito passivo e vinculado a uma base de cálculo positiva sujeita à tributação. Não há previsão legal para que a homologação tácita se aplique à apuração de pagamentos de tributos a maior ou indevidos.*

*Em relação à jurisprudência colacionada pela contribuinte, nota-se que ela não ampara a tese defendida pela interessada, porquanto se refere ao prazo para lançamento, que não foi formalizado nestes autos.*

*Por outro lado, o entendimento aqui explicitado é corroborado por posicionamento pacífico do CARF, conforme se pode depreender da ementa a seguir transcrita.*

*"Acórdão n.º 1301001.667 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. DIPJ. REVISÃO DE  
OFÍCIO. DECADÊNCIA. INAPLICABILIDADE.*

*Encontra-se hoje pacificado neste Conselho o entendimento de que as regras de limitação temporal para a efetivação do lançamento tributário (Art. 150, par. 4º e Art. 173, ambos do CTN), não se aplicam à análise fazendária a respeito da liquidez e certeza do crédito tributário pretendido em pedido de restituição/compensação pelo contribuinte."*

(e-fls. 317/318 - grifei)

Nesse sentido, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário neste ponto.

## II - DO CRÉDITO PLEITEADO

**II.1 - DAS PROVAS ACOSTADAS AOS AUTOS: NÃO DEMONSTRAÇÃO DE PARTE DO CRÉDITO PLEITEADO**

Na manifestação de inconformidade, a empresa trouxe a memória de cálculo da recomposição do crédito por ela realizada, indicando que seria decorrente da exclusão de valores correspondentes à transporte internacional da base de cálculo e do aumento do valor dos créditos utilizados. Os créditos tomados foram alterados nos valores de depreciação de bens, amortização de edificações, frete e insumos (despesas com seguros de transporte de automóveis e de carga seca). Vejamos as planilhas apresentadas pelo contribuinte (e-fls. 63/64):

PERDCOMP 17573.38056.220311.1.2.04-3071		
COFINS - 12/2008	Original	Final
<b>Faturamento</b>	39.388.761,84	39.388.761,84
<b>Isonções/Exclusões</b>		
Revenda Combustíveis	1.100.572,06	1.100.572,06
Vendas Canceladas	228.545,74	228.545,74
Vendas Ativo Permanente	3.000,00	3.000,00
Receitas Dividendos	812,90	812,90
Receitas Financeiras	358.734,93	358.734,93
Vale-Pedágio (Lei 10.209)	320.385,93	320.385,93
<b>Transporte Internacional (MP 2.158-35)</b>	-	<b>281.626,88</b>
<b>Base de Cálculo</b>	37.376.710,28	37.095.083,40
Alíquota	7,60%	7,60%
<b>Créditos Apurados</b>	<b>2.082.363,46</b>	<b>2.379.275,44</b>
Saldo de Crédito de Meses Anteriores	11.256,11	-
<b>Créditos Utilizados</b>	<b>2.022.191,84</b>	<b>2.379.275,44</b>
<b>Cofins Devida</b>	<b>818.438,14</b>	<b>439.950,90</b>

APURAÇÃO DOS CRÉDITOS		
Bens e Serviços Utilizados como Insumos	Original	Final
<b>Depreciação de Bens</b>	241.629,09	<b>182.234,15</b>
<b>Amortização de Edificações</b>	-	<b>34.323,63</b>
Energia Elétrica	131.770,64	131.770,64
Combustível e Lubrificante	1.184.324,25	1.184.324,25
<b>INSUMOS EM SERVIÇOS</b>		
Reparo e Manut. Veículos	629.005,01	629.005,01
Fretes e Carretos Aquaviários	1.126.822,42	1.126.822,42
Serviços Pessoas Jurídicas	127.758,21	127.758,21
Manutenção de Instal./Imóveis	555.077,88	555.077,88
Leasing - Veículos	618.147,91	618.147,91
Locação de Veículos e Máquinas	2.298.289,60	2.298.289,60
<b>Fretes Simples 75% / 100%</b>	<b>7.957.494,89</b>	<b>21.082.153,07</b>
<b>Fretes Normal</b>	<b>10.472.159,89</b>	
<b>Fretes Lei 11.051/04</b>	<b>911.213,60</b>	<b>911.213,60</b>
Movimentação de Carga PJ	-	-
Serviços Terceiros Pessoas Jurídicas	957.086,81	957.086,81
<b>Seguros Transp. Automóveis</b>	-	<b>1.193.424,17</b>
<b>Seguros Transp. Carga Seca</b>	-	<b>85.885,39</b>
Vigilância Patrimonial	-	-
Serviços no Porto - Estadia	188.739,07	188.739,07
<b>Total</b>	<b>27.399.519,27</b>	<b>31.306.255,81</b>
<b>Crédito (7,6%)</b>	<b>2.082.363,46</b>	<b>2.379.275,44</b>

Com fulcro nessa composição do crédito, sustenta a Recorrente em seu Recurso Voluntário:

(a) quanto a modificação realizada na base de cálculo, a isenção do PIS/COFINS sobre a receita decorrente do transporte internacional de cargas;

(b) quanto aos créditos modificados: (b.1) o valor do frete foi modificado para considerar o direito de aproveitar 100% (cem por cento) dos créditos de PIS/COFINS sobre os serviços prestados por Empresas optantes pelo Simples Nacional; (b.2) o desconto do crédito de PIS/COFINS referente à depreciação de bens e amortização de edificações e, por fim: (b.3) o aproveitamento do crédito de PIS/COFINS sobre o seguro de cargas.

Atentando-se para a planilha apresentada, observa-se que a Recorrente reduziu o valor de depreciação de bens e amortização de edificações, originariamente declarado em R\$ 241.629,09 para alcançar a soma de R\$ 216.557,78. Com isso, essa parcela possuiu um impacto negativo na apuração do crédito pleiteado. Ou seja, na apuração, esse item de depreciação de bens e amortização de edificações foi reduzido, o que implicaria em maior contribuição a pagar caso essa fosse a única retificação a ser realizada. Contudo, o contribuinte identificou outras parcelas que ensejariam na redução do valor da contribuição a pagar (receita de exportação, frete e seguro). Somente estes itens possuem impactos positivos sobre o cálculo do crédito sobre análise.

Para respaldar os valores indicados na planilha, o contribuinte anexou aos autos o balancete analítico (e-fls. 100-114). Contudo, observa-se que este balancete não especifica qualquer valor relacionado à prestação de serviço de transporte internacional. Os valores de receita de prestação de serviços estão todos agrupados em uma única conta contábil (4111002). Além disso, o documento não segrega o valor dos fretes e traz valores de depreciação e de despesas com seguros no transporte de automóveis e no transporte de carga seca distintos dos indicados na planilha. É o que se depreende das e-fls. 110-113:

SADA TRANSPORTES E ARMAZENAGENS S.A

Folha 11

### Balancete Analítico

Mes/Ano : 12/2008

Moeda : REAL

Conta	Dg.	Nome	Saldo Anterior		Débito	Crédito	Saldo Atual
3117	8	CUSTOS DE REVENDAS-IBIRITE-MG	10.317.001,25	D	1.783.992,55	12.100.993,80	0,00
3117001	1	REVENDA OLEO DIESEL	10.317.001,25	D	1.783.992,55	12.100.993,80	0,00
3121	6	SERVICOS E CUSTOS OPERACIONAIS	373.147.539,61	D	50.399.081,79	423.546.621,40	0,00
3121001	0	FRETES E CARRETOS P.JURIDICA	330.044.010,04	D	42.259.456,80	372.303.466,84	0,00
3121002	3	FRETES E CARRETOS P.FISICA	15.970.136,17	D	2.617.543,56	18.587.679,73	0,00
3121003	7	MOVIMENTACAO CARGA P.JURIDICA	0,00		2.170,50	2.170,50	0,00
3121004	0	VALE PEDAGIO	5.502.467,72	D	862.439,46	6.364.907,18	0,00
3121005	4	INSS S/FRETES AUTONOMOS	582.148,04	D	91.606,80	673.754,84	0,00
3121006	8	INSS S/NF AUTONOMOS	55.481,61	D	6.395,32	61.876,93	0,00
3121007	1	SERVICOS TERCEIROS P.JURIDICA	7.219.209,67	D	1.305.495,70	8.524.705,37	0,00
3121008	5	SEGUROS TRANSP AUTOMOVEIS	7.786.680,91	D	2.004.585,71	9.791.266,62	0,00
3121009	9	SEGUROS TRANSP.CARGA SECA	1.066.165,64	D	178.733,45	1.244.899,09	0,00
3121010	9	DESPESAS C/SINISTROS	129.445,67	D	385.940,72	515.386,39	0,00
3121011	2	SERVICOS NO PORTO/ESTADIA	1.191.684,86	D	238.998,79	1.430.683,65	0,00
3121012	6	SERVICOS VIGIL-PATRIMONIAL	3.300.734,20	D	415.512,61	3.716.246,81	0,00
3121013	0	SERVICOS TERCEIROS P.FISICA	299.375,08	D	30.202,57	329.577,65	0,00

Foto de 15 (quinte) e confirmado digitalmente. Pode ser consultado no endereço: http://www.fiscofisco.com.br/validar.asp?UF=DF&ID=15259 USOS. Consulte a tabela de autenticação.

Processo nº 13819.721738/2015-26  
Acórdão n.º 3402-006.656

S3-C4T2  
Fl. 394

Mes/Ano : 12/2008

Moeda : REAL

Conta	Dg.	Nome	Saldo Anterior	Débito	Crédito	Saldo Atual
3211003	6	DESPEZA ESCRITORIO/INFORMATICA	260.401,77 D	39.828,87	300.230,64	0,00
3211004	0	DESPEAS ADMINISTRATIVAS DVRS	1.724.535,23 D	244.607,30	1.969.142,53	0,00
3211005	3	ENERGIA	1.360.486,58 D	260.900,55	1.621.387,13	0,00
3211006	7	AGUA	164.886,86 D	34.758,76	199.645,62	0,00
3211007	0	TELEFONE	1.441.957,05 D	261.550,08	1.703.507,13	0,00
3211008	4	ALUGUEL BENS IMOVEIS - ADM	74.228,88 D	11.003,49	85.232,37	0,00
3211009	8	SERVICOS E MATERIAL DE LIMPEZA	69.801,46 D	10.610,69	80.412,15	0,00
3211010	8	DESPEAS C/ASSOC/ E OUTRAS	873.238,01 D	86.425,75	959.663,76	0,00
3211011	1	DESPEAS CIVIAGENS E REFEICOES	852.886,34 D	178.836,29	1.031.722,63	0,00
3211012	5	PAT-PROGRAMA ALIM.TRABALHADOR	3.745.542,95 D	947.099,62	4.692.642,57	0,00
3211013	9	VALE TRANSPORTE	3.514.108,28 D	708.929,51	4.223.037,79	0,00
3211014	2	ASSIST.MEDICA/ODONTOLOGICA	1.980.351,59 D	404.623,11	2.384.974,70	0,00
3211015	6	MATERIAL SEGUR. E UNIFORME	373.910,14 D	51.541,76	425.451,90	0,00
3211016	0	REEMBOLSO ESCOLA/UNIVERSIDADE	46.974,53 D	39.310,97	86.285,50	0,00
3211030	3	DOACOES E BRINDES	559.533,00 D	147.484,15	707.017,15	0,00
3211033	4	SEGURO ACIDENTES PESSOAIS	81.403,81 D	18.749,72	100.153,53	0,00
3211034	8	PERDAS COM CLIENTES	0,00	345.163,24	345.163,24	0,00
3211038	2	PROPAGANDA E PUBLICIDADE	882.491,80 D	6.393,01	888.884,81	0,00
3221	2	DESPEZA PESSOAL ADMINISTRACAO	7.631.727,84 D	1.262.933,02	8.894.660,86	0,00
3221001	6	SALARIOS PESSOAL ADM	4.530.389,56 D	441.754,68	4.972.144,24	0,00
3221002	0	FERIAS ADMINISTRATIVO	587.402,77 D	2,00	587.404,77	0,00
3221003	3	13º SALARIO ADMINISTRATIVO	382.831,18 D	42.993,22	425.824,40	0,00
3221004	7	INSS PESSOAL ADMINISTRATIVO	1.365.434,60 D	132.097,37	1.497.531,97	0,00
3221005	0	FGTS PESSOAL ADMINISTRATIVO	392.858,38 D	42.798,57	435.656,95	0,00
3221006	4	INDENIZACOES JUDICIAIS - ADM	372.811,35 D	603.287,18	976.098,53	0,00
3232	8	DEPRECIACAO DE BENS	2.512.423,35 D	484.781,70	2.997.205,05	0,00
3232001	1	VEICULOS	1.433.952,80 D	302.274,08	1.736.226,88	0,00
3232002	5	MOVEIS E UTENSILIOS	36.076,51 D	7.757,14	43.833,65	0,00
3232003	9	COMPUTADORES E PERIFERICOS	306.733,60 D	59.203,56	365.937,16	0,00
3232004	2	INSTALACOES	57.946,77 D	5.894,93	63.841,70	0,00
3232005	6	MAQUINAS E EQUIPTOS	395.283,28 D	48.706,26	443.989,54	0,00
3232006	0	FERRAMENTAS E ACESSORIOS	1.162,60 D	232,52	1.395,12	0,00

Mes/Ano : 12/2008

Moeda : REAL

Conta	Dg.	Nome	Saldo Anterior	Débito	Crédito	Saldo Atual
3232007	3	AMORTIZACAO DE BENEFITORIAS	7.443,30 D	1.488,66	8.931,96	0,00
3232008	7	AMORTIZACAO PATIOS/EDIF/GALPAO	273.824,49 D	59.224,55	333.049,04	0,00
3233	6	AMORTIZACAO DE SOFTWARE	4.230.771,74 D	1.638.513,30	5.869.285,04	0,00
3233001	0	AMORT. PROGR. COMPUTADORES	128.614,34 D	21.780,67	150.395,01	0,00
3233002	3	AMORTIZACAO DE AGIO	4.102.157,40 D	1.616.732,63	5.718.890,03	0,00

SADA TRANSPORTES E ARMAZENAGENS SA

**Balancete Analítico**

Folha 14

Mes/Ano : 12/2008

Moeda : REAL

Conta	Dg.	Nome	Saldo Anterior	Débito	Crédito	Saldo Atual
3711001	0	FRETES ANULADOS	3.186.090,04 D	472.522,23	3.658.612,27	0,00
3711003	8	ICMS S/FRETES	43.527.811,67 D	7.974.729,61	51.502.541,28	0,00
3711004	1	COFINS NAO CUMULATIVO	14.356.013,92 D	2.093.870,44	16.449.884,36	0,00
3711005	5	PIS/PASEP NAO CUMULATIVO	3.102.142,01 D	469.214,48	3.571.356,49	0,00
3711006	9	ISSQN S/INF SERVICOS	262.440,54 D	48.210,98	310.651,52	0,00
3711007	2	CUSTO VENDAS ATIVO IMOBILIZADO	827.213,09 D	0,00	827.213,09	0,00
38	8	PROVISAO DE IMPOSTOS	0,00	7.854.984,48	7.854.984,48	0,00
3811	3	PROVISAO DE IMPOSTOS	0,00	7.854.984,48	7.854.984,48	0,00
3811001	7	CONTRIBUICAO SOCIAL S/LUCRO	0,00	1.078.559,28	1.078.559,28	0,00
3811002	0	IMPOSTO DE RENDA	0,00	2.848.932,96	2.848.932,96	0,00
3811003	4	APURACAO DO RESULTADO	0,00	3.927.492,24	3.927.492,24	0,00
4	2	RECEITAS	583.150.959,54 C	675.962.777,87	92.811.818,33	0,00
41	9	RECEITAS OPERACIONAIS BRUTA	571.336.949,54 C	659.315.842,71	87.978.893,17	0,00
4111	4	RECEITAS OPERACIONAIS	559.781.656,94 C	645.540.376,25	85.758.719,31	0,00
4111001	8	RECEITA DE FRETES E CARRETOS	548.365.239,56 C	632.098.959,88	83.733.720,32	0,00
4111002	1	RECEITA DE PRESTACAO SERVICOS	5.913.949,66 C	7.086.065,72	1.172.116,06	0,00
4111003	5	VALE PEDAGIO DESTACADUO C/IRC	5.502.467,72 C	6.355.350,65	852.882,93	0,00
4141	6	REVENDA DE MERCADORIAS	11.555.292,60 C	13.775.466,46	2.220.173,86	0,00
4141001	0	VENDA COMBUSTIVEL A VISTA	10.693.406,97 C	12.530.897,83	1.837.490,86	0,00
4141002	3	VENDA COMBUSTIVEL A PRAZO	861.885,63 C	1.244.568,63	382.683,00	0,00
43	1	RECEITA FINANCEIRA OPERACIONAL	396.977,16 C	825.918,07	428.940,91	0,00
4311	7	RECEITAS FINANCEIRAS	396.977,16 C	825.918,07	428.940,91	0,00
4311001	0	JUROS ATIVOS/SELIC	106.956,07 C	382.132,83	275.176,76	0,00

Foram anexados ainda "Listagem de CTRB's emitidos" em dezembro/2008 (e-fls. 115/116). Contudo, foram apresentadas somente as páginas 1 e 17 do relatório, trazendo uma totalização de fretes em montante que não encontra correspondente no balancete analítico trazido pela empresa ou na planilha (R\$ 17.717.761,02 - e-fl. 116). Não é possível atestar qual informação a empresa buscava corroborar com este documento.

Consta dos autos, ainda, o DACON retificador apresentado (e-fls. 119-145), a DCTF retificadora (e-fls. 146-166) e o razão analítico de algumas contas contábeis, referentes aos fretes pessoas físicas, serviços terceiros pessoa jurídica, **seguros transporte automóveis, seguro transporte carga seca**, serviços no porto, peça e manutenção de veículos, fretes e carretos aquaviário, combustíveis e lubrificantes, serviço prestado pessoa jurídica, manutenção instalação imóveis, leasing veículo, locação de máquinas e equipamentos e fretes pessoas jurídicas (e-fl. 170-305).

Ora, atentando-se novamente para a defesa do sujeito passivo, possível confirmar que não foram apresentados quaisquer documentos suscetíveis a confirmar **(a)** que a empresa efetivamente aferiu receita decorrente do transporte internacional de cargas; e **(b)** quanto aos créditos modificados: **(b.1)** que os valores de frete foram prestados por empresas optantes pelo Simples Nacional; e **(b.2)** o efeito positivo sobre o crédito pleiteado pelo sujeito passivo dos valores de depreciação de bens e amortização de edificações. Os únicos documentos apresentados foram os detalhamentos analíticos dos seguros de cargas, que serão objeto de análise segregada adiante.

Essa deficiência probatória, em especial quanto aos pontos **(a)** e **(b.2)** acima foi atestada pela r. decisão recorrida, que desenvolveu:

*"Já em relação à aplicação do inciso V, art. 14, da MP nº 2.158-35, de 2001, o qual prevê a isenção da Cofins para o transporte internacional de cargas e passageiros, a retificação (ou modificação da base de cálculo da contribuição) não pode ser aceita, simplesmente, porque a contribuinte não logrou êxito na comprovação de que houve a prestação de serviços de transporte internacional no período de apuração em análise.*

*De fato, foram juntados ao processo diversos documentos (cópias) relativos à escrituração contábil da empresa, os quais até poderiam, conforme sustenta a interessada, fazer prova a seu favor (consoante o disposto no art. 226 do Código Civil - Lei nº 10.406, de 2002, e art. 923 e 924 do Decreto 3.000, de 1999 – RIR/99). No entanto, ao se analisar referidos documentos constata-se que os mesmos não indicam qualquer auferimento de receita de prestação de serviços de transporte internacional.*

*Consoante Balancete Analítico apresentado (doc 04), o grupo das Receitas Operacionais (conta 4111) da empresa (que, a princípio, deveria englobar todas as receitas de prestação de serviços) registra receitas, unicamente, nas contas 4111001- Receita de Fretes e Carretos; 4111002 – Receita de Prestação de Serviços; e 4111003 – Vale Pedágio Destacado CTCR. Como se vê, neste demonstrativo inexistem contas específicas que demonstrem a composição das receitas de fretes, não sendo possível afirmar, somente, com base nele que houve o auferimento de receitas de prestação de serviço de transporte internacional no período em questão.*

*Por sua vez, os documentos 05 (razões analíticas) e 06 (cópias de relatórios relativos às despesas de fretes), da mesma forma que o balancete analítico, não demonstram ou registram quaisquer linhas ou referências relativas aos fatos alegados, não sendo portanto, hábeis para a comprovação de que no período de apuração houve auferimento de receitas de prestação de serviço de transporte internacional.*

**Registre-se, ainda, quanto a esta questão, que, para comprovação do auferimento de mencionada receita, a interessada também deveria trazer ao processo documentos contábeis e fiscais que demonstrassem, inequivocamente, a prestação do serviço de transporte internacional, dentre os quais destacam-se: o Conhecimento Internacional de Transporte Rodoviário (CRT), o Manifesto Internacional de Carga Rodoviária/Declaração de Trânsito Aduaneiro (MIC/DTA, o Conhecimento de Transporte Rodoviário, o contrato de Prestação de Serviço Internacional e contrato de Câmbio.**

Situação similar ocorre com a alegada correção dos valores relacionados com a "Depreciação de bens e Amortização de edificações". O Balancete Analítico apresentado (doc 04) não é suficiente para demonstrar (ou fazer prova) os valores relativos às despesas de depreciação de bens e despesas com amortizações de edificações informadas no demonstrativo (colacionado na manifestação) que compara as apurações das base de cálculo, concernentes à DCTF original e à DCTF retificadora.

Na verdade, a julgar somente pela denominação das contas constantes de referido demonstrativo o direito ao crédito da interessada seria bem menor do que o almejado, posto que, a princípio, as únicas contas, constantes da conta agregadora Depreciação de Bens (3262), que poderiam conter despesas sujeitas a apuração de crédito seriam:

- De Veículos (3232001), de Máquinas e Equipamentos (3232005) e de Ferramentas e Acessórios (3232006), uma vez que, segundo o disposto no inciso VI, art. 3º da Lei 10.833, de 2003, somente as "máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços" é que podem gerar o direito ao crédito.

- Amortização de Benfeitorias (3232007) e Amortização Patios/Edif/Galpao (3232008), uma vez que segundo o disposto no inciso VII c/c o inciso II do § 1º do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, o creditamento sobre os valores de encargos de depreciação ou amortização ocorre somente quanto à "edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa".

**Assim, portanto, constata-se facilmente que o máximo de crédito que poderia ser apropriado no mês de apuração ora tratado é, na verdade, inferior ao valor informado no demonstrativo colacionado na manifestação.** (e-fls. 320/321 - grifei)

Uma vez que a contabilidade não segrega o valor correspondente à receita de prestação de serviço de transporte internacional, a r. decisão recorrida especificou os documentos que seriam relevantes para demonstrar que a empresa auferiu receitas desta natureza, dentre os quais "o Conhecimento Internacional de Transporte Rodoviário (CRT), o Manifesto Internacional de Carga Rodoviária/Declaração de Trânsito Aduaneiro (MIC/DTA, o Conhecimento de Transporte Rodoviário, o contrato de Prestação de Serviço Internacional e contrato de Câmbio." Não obstante, a Recorrente não trouxe qualquer novo elemento de prova no Recurso Voluntário.

Da mesma forma, o balancete analítico anexado aos autos não demonstra o valor de depreciação/amortização de bens, sendo que a empresa não apresentou o razão analítico das contas contábeis relacionadas à este item (conjunto de contas 3232). Acresce-se que, como mencionado acima, quando da retificação, a empresa reduziu o valor de depreciação/amortização quando comparado com a apuração original. Com isso, a Recorrente não evidenciou como esse item refletirá de forma positiva no crédito passível de reconhecimento.

Por fim, acresce-se que igualmente não se vislumbra nos presentes autos documentos que demonstrem que os valores dos fretes que foram acrescidos no crédito foram pagos para pessoas jurídicas optantes pelo SIMPLES, não constando dos autos sequer um levantamento exemplificativo das notas fiscais. Como se depreende da documentação contábil anexada aos autos, os valores dos fretes estão todos englobados em contas de "Fretes e Carretos Pessoa Física" e "Fretes e Carretos Pessoas Jurídicas", sem uma segregação específica das empresas que seriam optantes pelo SIMPLES. O razão analítico igualmente não faz qualquer distinção específica (e-fls. 305):

SADA TRANSPORTES E ARMAZENAGENS S.A				Razão Analítico		Page 2 of 2		
Conta Contábil : 3121001 FRETES E CARRETOS P.JURIDICA								
Data	Un. Neg/C.Custo	Contra Partida	Un. Neg/C.Custo	Sequn.	Docto. Histórico	Débito	Crédito	Saldo
<b>Total da Folha Anterior :</b>								<b>331.846.360,90 D</b>
18/12/2008	0010000	2115132	5000001	3252796	VR PROVISAO DVMS CTCRIS TEGMA GESTAO LOGISTICA N DATA	85.224,38		331.931.585,28 D
19/12/2008	0010000	2115132	5000001	3252797	VR PROVISAO DVMS CTCRIS TEGMA GESTAO LOGISTICA N DATA	105.917,58		332.037.502,86 D
22/12/2008	0010000	2115132	5000001	3252798	VR PROVISAO DVMS CTCRIS TEGMA GESTAO LOGISTICA N DATA	123.536,06		332.161.038,92 D
22/12/2008	0020001	1103401	5000001	3302999	VR OF COMPL DEPOSITO TRANSP DE NFROTA PARA TRANSP TEGMA		4.300,00	332.156.738,92 D
23/12/2008	0010000	2115132	5000001	3252799	VR PROVISAO DVMS CTCRIS TEGMA GESTAO LOGISTICA N DATA	149.055,89		332.305.794,81 D
26/12/2008	0010000	2115132	5000001	3252800	VR PROVISAO DVMS CTCRIS TEGMA GESTAO LOGISTICA N DATA	335.533,83		332.641.328,64 D
29/12/2008	0010000	2115132	5000001	3252801	VR PROVISAO DVMS CTCRIS TEGMA GESTAO LOGISTICA N DATA	301.425,72		332.942.754,36 D
30/12/2008	0010000	2115132	5000001	3252802	VR PROVISAO DVMS CTCRIS TEGMA GESTAO LOGISTICA N DATA	213.943,87		333.156.698,23 D
31/12/2008	0020002	2114001	5000003	3308685	VR. FRETES P. JURIDICA BETIM N/MES	255.892,20		333.412.590,43 D
31/12/2008	0010002	2114001	5000003	3308686	VR. FRETES P. JURIDICA SBC N/MES	155.691,56		333.568.281,99 D
31/12/2008	0100002	2114001	5000003	3308687	VR. FRETES P. JURIDICA CAJU N/MES	339.933,16		333.908.215,15 D
31/12/2008	0080002	2114001	5000003	3308688	VR. FRETES P. JURIDICA ITAPIRA N/MES	30.790,00		333.939.005,15 D
31/12/2008	0020002	2114001	5000002	3308689	VR. FRETES P. JURIDICA BETIM FIAT N/MES	15.310.135,62		349.249.140,77 D
31/12/2008	0050002	2114001	5000003	3308690	VR. FRETES P. JURIDICA S. LAGOAS N/MES	1.445.250,38		350.694.391,15 D
31/12/2008	0110002	2114001	5000003	3308691	VR. FRETES P. JURIDICA PORTO REAL N/MES	115.268,10		350.809.659,25 D
31/12/2008	0150002	2114001	5000003	3308692	VR. FRETES P. JURIDICA ITAGUI N/MES	64.800,00		350.874.459,25 D
31/12/2008	0020002	1110106	5000001	3366557	VR COMPL. PROVISAO FRETES P. JURIDICA BETIM. FIAT REF. DVMS	251.703,86		351.126.163,11 D
RECIBOS ADIANTAMENTO FRETES REF. DIF. 12/2008								
31/12/2008	5000001	2306001	0010000	3680891	VALOR TRANSFERIDO RESULTADO DO EXERCICIO	20.608.470,54		371.734.633,65 D
31/12/2008	0010002	2306001	5000001	3680892	VALOR TRANSFERIDO RESULTADO DO EXERCICIO		12.260,00	371.722.373,65 D
31/12/2008	0020001	2306001	5000001	3680893	VALOR TRANSFERIDO RESULTADO DO EXERCICIO		5.654.653,50	366.067.710,05 D
31/12/2008	0020001	2306001	5000001	3680894	VALOR TRANSFERIDO RESULTADO DO EXERCICIO		10.438.458,11	355.629.251,94 D
31/12/2008	0020002	2306001	5000001	3680895	VALOR TRANSFERIDO RESULTADO DO EXERCICIO		34.684.554,29	320.944.697,65 D
31/12/2008	5000001	2306001	0100000	3680896	VALOR TRANSFERIDO RESULTADO DO EXERCICIO	1.000,00		320.945.697,65 D
31/12/2008	0020002	2306001	5000002	3680897	VALOR TRANSFERIDO RESULTADO DO EXERCICIO		287.764.981,40	33.180.716,25 D
31/12/2008	0010002	2306001	5000003	3680898	VALOR TRANSFERIDO RESULTADO DO EXERCICIO		5.899.255,26	27.281.460,99 D
31/12/2008	0020002	2306001	5000003	3680899	VALOR TRANSFERIDO RESULTADO DO EXERCICIO		5.030.654,52	22.250.806,47 D
31/12/2008	0050002	2306001	5000003	3680900	VALOR TRANSFERIDO RESULTADO DO EXERCICIO		15.275.128,26	6.975.678,21 D
31/12/2008	0050002	2306001	5000003	3680901	VALOR TRANSFERIDO RESULTADO DO EXERCICIO		598.306,85	6.386.291,36 D
31/12/2008	0100002	2306001	5000003	3680902	VALOR TRANSFERIDO RESULTADO DO EXERCICIO		2.180.048,95	4.206.242,41 D
31/12/2008	0110002	2306001	5000003	3680903	VALOR TRANSFERIDO RESULTADO DO EXERCICIO		3.807.677,41	398.365,00 D
31/12/2008	0150002	2306001	5000003	3680904	VALOR TRANSFERIDO RESULTADO DO EXERCICIO		398.365,00	0,00 D
<b>Total da Folha :</b>						<b>39.893.572,75</b>	<b>371.739.933,65</b>	<b>0,00 D</b>
<b>Total da Conta :</b>						<b>42.259.456,60</b>	<b>372.303.466,64</b>	<b>0,00 D</b>

Nesse sentido, o contribuinte não trouxe qualquer elemento de prova para demonstrar a sua alegação geral de direito no sentido de que seria cabível o crédito integral de empresas optantes do SIMPLES Nacional, não evidenciando que efetivamente foram concretizadas operações com estas empresas no mês em questão. O contribuinte sequer apresenta um levantamento exemplificativo de prestadores, evidenciando que seriam optantes pelo SIMPLES Nacional previsto na Lei Complementar n.º 126/2006.

A r. decisão recorrida não adentra nessa questão de prova neste ponto por se respaldar diretamente na previsão legislativa que restringe o crédito em 75% quando da subcontratação de serviço de transporte de carga de optante do SIMPLES (§§ 19 e 20 do art. 3º da Lei n.º 10.833/2003<sup>2</sup>). Contudo, observa-se que igualmente em relação a esta questão o contribuinte não trouxe qualquer documento para respaldar suas alegações.

<sup>2</sup> "(...) § 19. A empresa de serviço de transporte rodoviário de carga que subcontratar serviço de transporte de carga prestado por: (Incluído pela Lei n.º 11.051, de 2004)

I – pessoa física, transportador autônomo, poderá descontar, da Cofins devida em cada período de apuração, crédito presumido calculado sobre o valor dos pagamentos efetuados por esses serviços; (Incluído pela Lei n.º 11.051, de 2004)

II - pessoa jurídica transportadora, optante pelo SIMPLES, poderá descontar, da Cofins devida em cada período de apuração, crédito calculado sobre o valor dos pagamentos efetuados por esses serviços. (Incluído pela Lei n.º 11.051, de 2004)

**§ 20. Relativamente aos créditos referidos no § 19 deste artigo, seu montante será determinado mediante aplicação, sobre o valor dos mencionados pagamentos, de alíquota correspondente a 75% (setenta e cinco por cento) daquela constante do art. 2º desta Lei. (Incluído pela Lei n.º 11.051, de 2004)"** (grifei)

Ora, essencial novamente<sup>3</sup> firmar que o contribuinte figura como titular da pretensão nas Declarações de ressarcimento e de compensação e, como tal, possui o **ônus de prova** quanto ao **fato constitutivo de seu direito**. Em outras palavras, o sujeito passivo possui o encargo de comprovar, por meio de documentos hábeis e idôneos, a existência do direito creditório, demonstrando que o direito invocado existe.

Assim, caberia ao sujeito passivo trazer aos autos os elementos aptos a comprovar a existência de direito creditório, capazes de demonstrar, de forma cabal, que a Fiscalização incorreu em erro ao negar a restituição pleiteada, em conformidade com os arts. 15 e 16 do Decreto nº 70.235/1972<sup>4</sup>.

Com efeito, o ônus probatório nos processos de restituição **é do postulante ao crédito**, tendo este o dever de apresentar todos os elementos necessários à prova de seu direito, no entendimento reiterado desse Conselho. A título de exemplo:

*"Assunto: Processo Administrativo Fiscal Período de apuração: 31/07/2009 a 30/09/2009 VERDADE MATERIAL. INVESTIGAÇÃO. COLABORAÇÃO. A verdade material é composta pelo dever de investigação da Administração somado ao dever de colaboração por parte do particular, unidos na finalidade de propiciar a aproximação da atividade formalizadora com a realidade dos acontecimentos. **PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO/RESSARCIMENTO. ÔNUS PROBATÓRIO. DILIGÊNCIA/PERÍCIA. Nos processos derivados de pedidos de compensação/ressarcimento, a comprovação do direito creditório incumbe ao postulante, que deve carrear aos autos os elementos probatórios correspondentes. Não se presta a diligência, ou perícia, a suprir deficiência probatória, seja do contribuinte ou do fisco. (...)**" (Processo n.º 11516.721501/2014-43. Sessão 23/02/2016. Relator Rosaldo Trevisan. Acórdão n.º 3401-003.096 - grifei)*

Atentando-se para o presente caso, a Recorrente não trouxe elementos probatórios contundentes para respaldar os valores das retificações realizadas capaz de alterar a conclusão em torno do direito ao crédito alcançada no despacho decisório e mantida pela decisão recorrida.

Nesse sentido, observa-se que a discussão de mérito invocada pela Recorrente não possui concreta correspondência com o presente processo, não sendo possível confirmar que o valor pleiteado se refere à esta discussão de direito. Inexiste nos autos sequer indício da existência do crédito, pautando-se a empresa na discussão de mérito geral, sem substrato fático.

Portanto, a discussão de mérito invocada nos pontos **(a)**, **(b.1)** e **(b.2)** acima, não resolve a lide aqui trazida, vez que não é possível confirmar a origem do crédito indicado no PER. Desta forma, inexiste qualquer documento concreto nos presentes autos suscetível a alterar a conclusão alcançada no despacho decisório pelo não reconhecimento do crédito **(a)** quanto às receitas decorrente do transporte internacional de cargas; e **(b)** quanto aos créditos

<sup>3</sup> Como já consignando por esta Turma em outras oportunidade como, por exemplo, no Acórdão n.º 3402-004.763, de 25/10/2017, de minha relatoria.

<sup>4</sup> "Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 16. A impugnação mencionará: (...) III- os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;"

modificados: **(b.1)** quanto aos serviços prestados por empresas optantes pelo Simples Nacional; e **(b.2)** quanto aos valores de depreciação de bens e amortização de edificações. Com isso, que deve ser mantida a conclusão alcançada no despacho decisório nestes pontos.

Importante salientar que, no presente caso, entendo ser prescindível a realização de diligência, vez que a Recorrente não trouxe qualquer elemento de prova diferente daqueles que foram apresentados na manifestação de inconformidade, não obstante essa falta probatória já tivesse sido apontada pela r. decisão recorrida. Face a ausência de provas da liquidez e certeza do crédito, entendo que deve ser negado provimento ao recurso nos itens mencionados.

## II.2. CRÉDITO DE INSUMO SOBRE SEGURO

Especificamente quanto às despesas de seguro despendidas pela empresa, sua segregação pode ser claramente depreendida do razão analítico das contas contábeis "Seguro Transp. Automóveis" e "Seguro Transp. Carga Seca", às e-fls. 196-197:

SADA TRANSPORTES E ARMAZENAGENS S.A				Razão Analítico		Page 1 of 1			
Data de: 01/12/2008 a 31/12/2008									
Conta Contábil : 3121008 SEGUROS TRANSP.AUTOMOVEIS									
Data	Un. Neg/C.Custo	Contra Partida	Un. Neg/C.Custo	Sequn.	Docto.	Histórico	Debito	Crédito	Saldo
Saldo do Mês Anterior :									7.786.680,91 D
01/12/2008	0020000	2101001	5000001	3283440	320240	MAFFRE VERA CRUZ SEGURADORA S/ - OP REF. SEGUROS FROTA SADA	1.669,55		7.788.350,46 D
01/12/2008	0020000	2101001	5000001	3283441	321048	MAFFRE VERA CRUZ SEGURADORA S/ - OP REF. SEGUROS FROTA SADA	1.669,55		7.790.020,01 D
01/12/2008	0020000	2101001	5000001	3283442	322944	MAFFRE VERA CRUZ SEGURADORA S/ - OP REF. SEGUROS FROTA SADA	1.669,55		7.791.689,57 D
01/12/2008	0020000	2101001	5000001	3283443	323746	MAFFRE VERA CRUZ SEGURADORA S/ - OP REF. SEGUROS FROTA SADA	1.669,55		7.793.359,13 D
04/12/2008	0020000	2101001	5000001	3295585	676685	ALLIANS SEGUROS S.A - OP REF. SEGUROS FROTA SADA	134.053,89		7.927.413,02 D
04/12/2008	0020000	2101001	5000001	3295586	676693	ALLIANS SEGUROS S.A - OP REF. SEGUROS FROTA SADA	83.210,30		8.010.623,32 D
04/12/2008	0020000	2101001	5000001	3295587	676334	ALLIANS SEGUROS S.A - OP REF. SEGUROS FROTA SADA	137.918,94		8.148.542,26 D
04/12/2008	0020000	2101001	5000001	3295588	678392	ALLIANS SEGUROS S.A - OP REF. SEGUROS FROTA SADA	83.317,83		8.231.860,09 D
09/12/2008	0020000	2101001	5000001	3295720	659154	MAFFRE VERA CRUZ SEGURADORA S/ - OP REF. SEGUROS FROTA SADA	6.591,54		8.238.451,63 D
17/12/2008	0020000	2101001	5000001	3282964	4857	ALLIANS SEGUROS S.A - OP REF. SEGUROS FROTA SADA	4.782,14		8.243.233,77 D
18/12/2008	0020000	2101001	5000001	3282995	510040	MAFFRE VERA CRUZ SEGURADORA S/ - OP REF. SEGUROS FROTA SADA	172,08		8.243.405,85 D
18/12/2008	0020000	2101001	5000001	3282996	511942	MAFFRE VERA CRUZ SEGURADORA S/ - OP REF. SEGUROS FROTA SADA	172,10		8.243.577,95 D
18/12/2008	0020000	2101001	5000001	3282997	512740	MAFFRE VERA CRUZ SEGURADORA S/ - OP REF. SEGUROS FROTA SADA	172,10		8.243.750,05 D
18/12/2008	0020000	2101001	5000001	3282998	513547	MAFFRE VERA CRUZ SEGURADORA S/ - OP REF. SEGUROS FROTA SADA	172,10		8.243.922,15 D
18/12/2008	0020000	2101001	5000001	3282999	678160	ALLIANS SEGUROS S.A - OP REF. SEGUROS FROTA SADA	6.549,10		8.250.471,25 D
18/12/2008	0020000	2101001	5000001	3282900	4859	ALLIANS SEGUROS S.A - OP REF. SEGUROS FROTA SADA	91.408,71		8.341.879,96 D
18/12/2008	0020000	2101001	5000001	3282901	1039	ALLIANS SEGUROS S.A - OP REF. SEGUROS FROTA SADA	68.127,94		8.410.007,90 D
20/12/2008	0020000	2101001	5000001	3282817	149048	MAFFRE VERA CRUZ SEGURADORA S/ - OP REF. SEGUROS FROTA SADA	182,08		8.410.189,98 D
20/12/2008	0020000	2101001	5000001	3282818	173245	MAFFRE VERA CRUZ SEGURADORA S/ - OP REF. SEGUROS FROTA SADA	93,77		8.410.283,75 D
23/12/2008	0020000	2101001	5000001	3282771	8326	MAFFRE VERA CRUZ SEGURADORA S/ - OP REF. SEGUROS FROTA SADA	83,26		8.410.367,01 D
26/12/2008	0020000	2101001	5000001	3303661	684042	MAFFRE VERA CRUZ SEGURADORA S/ - OP REF. SEGUROS FROTA SADA	84,70		8.410.451,71 D
26/12/2008	0020000	2101001	5000001	3303662	686240	MAFFRE VERA CRUZ SEGURADORA S/ - OP REF. SEGUROS FROTA SADA	159,10		8.410.610,81 D
26/12/2008	0020000	2101001	5000001	3303663	686748	MAFFRE VERA CRUZ SEGURADORA S/ - OP REF. SEGUROS FROTA SADA	159,12		8.410.769,93 D
29/12/2008	0020000	2101001	5000001	3303694	37553	ALLIANS SEGUROS S.A - OP REF. SEGUROS FROTA SADA	50.000,00		8.460.769,93 D
30/12/2008	0020000	2101001	5000001	3303716	806976	PRIMOVE CORRETORA DE SEGUROS L - OP REF. SEGUROS FROTA SADA	8.069,76		8.468.839,69 D
31/12/2008	0020000	2101001	5000001	3308365	322341	MAFFRE VERA CRUZ SEGURADORA S/ - OP REF. SEGUROS FROTA SADA	2.287,96		8.471.127,65 D
31/12/2008	0020000	2101001	5000001	3308367	323143	MAFFRE VERA CRUZ SEGURADORA S/ - OP REF. SEGUROS FROTA SADA	2.287,96		8.473.415,58 D
31/12/2008	0020000	2101001	5000001	3308368	324047	MAFFRE VERA CRUZ SEGURADORA S/ - OP REF. SEGUROS FROTA SADA	2.287,96		8.475.703,54 D
31/12/2008	0020000	2101001	5000001	3308369	325842	MAFFRE VERA CRUZ SEGURADORA S/ - OP REF. SEGUROS FROTA SADA	2.287,96		8.477.991,50 D
31/12/2008	0020002	2105001	5000001	3309563		VR.FROMVIAO SEGUROS SUL AMERICA VEIC NMS	438.988,12		8.916.979,62 D
31/12/2008	0020002	2105001	5000001	3309565		VR.COMPL.FROVA MENOR REF. SEGUROS SUL AMERICA VEIC S.1V2008	83.125,46		9.390.105,08 D
31/12/2008	5000001	2306001	0010000	3681610		VALOR TRANSFERIDO RESULTADO DO EXERCICIO	811.161,54		9.791.266,62 D
31/12/2008	0020000	2306001	5000001	3681611		VALOR TRANSFERIDO RESULTADO DO EXERCICIO		1.843.241,17	7.948.025,45 D
31/12/2008	0020002	2306001	5000001	3681612		VALOR TRANSFERIDO RESULTADO DO EXERCICIO		7.948.025,45	0,00 D
Total da Folha :							2.004.585,71	9.791.266,62	0,00 D
Total da Conta :							2.004.585,71	9.791.266,62	0,00 D

SADA TRANSPORTES E ARMAZENAGENS S.A				Razão Analítico		Page 1 of 1			
Data de: 01/12/2008 a 31/12/2008									
Conta Contábil : 3121009 SEGUROS TRANSP.CARGA SECA									
Data	Un. Neg/C.Custo	Contra Partida	Un. Neg/C.Custo	Sequn.	Docto.	Histórico	Debito	Crédito	Saldo
Saldo do Mês Anterior :									1.066.165,64 D
31/12/2008	0020002	2105001	5000001	3309564		VR.FROMVIAO SEGUROS SUL AMERICA C.SECA NMS	85.885,39		1.152.051,03 D
31/12/2008	5000001	2306001	0010000	3681613		VALOR TRANSFERIDO RESULTADO DO EXERCICIO	92.848,06		1.244.899,09 D
31/12/2008	0020002	2306001	5000001	3681614		VALOR TRANSFERIDO RESULTADO DO EXERCICIO		1.244.899,09	0,00 C
Total da Folha :							178.733,45	1.244.899,09	0,00 C
Total da Conta :							178.733,45	1.244.899,09	0,00 C

Cumpra avaliar, por conseguinte, se as despesas com seguros no transporte de carga pode ser admitido como insumo à luz do art. 3º, II, da Lei n.º 10.833/2003.

Com efeito, as contribuições do PIS e da COFINS não cumulativas foram instituídas por diplomas legais ordinários, quais sejam, a Lei n.º 10.637/2002 (conversão da MP 66/2002 que instituiu o PIS não cumulativo - vigência a partir de 01/12/2002) e a Lei n.º 10.833/2003 (conversão da MP 135/2003 que instituiu a COFINS não cumulativa - vigência a partir de 01/02/2004). No art. 3º das referidas leis o legislador identificou a forma como seria operacionalizada a não cumulatividade dessas contribuições, identificando os créditos suscetíveis de serem deduzidos do valor do tributo apurado na forma do art. 2º. Esses créditos são calculados pela aplicação da alíquota do tributo sobre determinadas despesas, dentre as

quais os "*bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes*" (inciso II), ora sob análise.

Este Conselho Administrativo, de forma majoritária e à luz de uma interpretação histórica e teleológica dos referidos diplomas legais, adotava a interpretação do conceito de insumos considerando a sua essencialidade/necessidade para o processo produtivo da empresa ou para a prestação de serviço, em uma aproximação intermediária que não é tão ampla como da legislação do Imposto de Renda, nem tão restritiva como aquela veiculada pelas Instruções Normativas SRF nºs 247/2002 e 404/2004.<sup>56</sup>

Cumprе mencionar que uma corrente de interpretação intermediária do aproveitamento do crédito, admitindo que a legislação identificou apenas um rol exemplificativo de créditos de insumos, foi adotada pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento em curso na sistemática dos recursos repetitivos do Recurso Especial nº 1.221.170, entendendo que o "*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*" (grifei). Referido julgado foi ementado nos seguintes termos:

*"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 SEQUINTEs 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*

<sup>5</sup> A título de exemplo, vejam-se manifestação da Câmara Superior de Recursos Fiscais entendendo pela corrente intermediária que já prevalecia neste Conselho antes do julgamento do processo pelo Superior Tribunal de Justiça, exigindo a necessidade de relação com a atividade desenvolvida pela empresa e a relação com as receitas tributadas: "*Considera-se como insumo, para fins de registro de créditos básicos, observados os limites impostos pelas Leis nº 10.637/02 e 10.833/03, aquele custo, despesa ou encargo comprovadamente incorrido na prestação de serviços ou na produção ou fabricação de produto destinado à venda, que tenha relação e vínculo com as receitas tributadas, dependendo, para sua identificação, das especificidades de cada processo produtivo.* Nesta linha, deve ser reconhecido o direito ao registro de créditos em relação a custos com fretes em compras de insumos. (...)" (Número do Processo 10983.721444/2011-81 Data da Sessão 12/12/2017 Relator Andrada Márcio Canuto Natal Nº Acórdão 9303-006.108 - grifei)

<sup>6</sup> Como bem esclarece o Acórdão nº 3403-002.656, julgado em 28/11/2013, Relator Conselheiro Rosaldo Trevisan, ementado nos seguintes termos: "*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004 CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMO. CONCEITO. O conceito de insumo na legislação referente à Contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS não guarda correspondência com o extraído da legislação do IPI (demasiadamente restritivo) ou do IR (excessivamente alargado). Em atendimento ao comando legal, o insumo deve ser necessário ao processo produtivo/fabril, e, conseqüentemente, à obtenção do produto final.*" (grifei)

**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 crédito 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.** (STJ, REsp 1221170/PR, Rel. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Seção, julgado em 22/02/2018, DJe 24/04/2018 - grifei)

Passa-se, por conseguinte, a ser necessário avaliar os **critérios da essencialidade ou relevância** do item para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte. A Procuradoria da Fazenda Nacional expediu a Nota Técnica nº 63/2018 em análise deste julgado, dispensando os procuradores de recorrerem quanto a esta tese. Naquela Nota, foram identificados o que são esses critérios em conformidade com o voto da Ministra Regina Helena Costa:

*(...) os critérios de essencialidade e relevância estão esclarecidos no voto da Ministra Regina Helena Costa, de maneira que se entende como critério da essencialidade aquele que “diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou serviço”, a) “constituindo elemento essencial e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço” ou “b) quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência”.*

*Por outro lado, o critério de 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: a) “pelas singularidades de cada cadeia produtiva” b) seja “por imposição legal.” (grifei)*

À luz deste conceito, considerando que a Recorrente se dedica à prestação de serviço de transporte, as despesas de seguro se enquadram no critério da essencialidade, vez que a qualidade do serviço e sua própria prestação depende do seguro, como garantia da carga que está sendo transportada. Esse entendimento, inclusive, já era adotado por este E. Conselho, conforme se depreende dos seguintes acórdãos, inclusive da Câmara Superior:

*"Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep*

*Período de apuração: 30/01/2008 a 31/12/2008*

***CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. CREDITAMENTO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. CONCEITO DE INSUMO. ABRANGÊNCIA. RASTREAMENTO. ESCOLTA. SEGURO.***

*A expressão “insumo utilizado na prestação de serviços”, na legislação que trata da Contribuição para o PIS/Pasep (e da Cofins), se refere aos bens aplicados ou consumidos na prestação de serviços (desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado) e aos serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País,*

*aplicados ou consumidos na prestação do serviço. **Tal conceito abarca as despesas com rastreamento e escolta realizadas por empresas de transporte de cargas.** Recurso Especial da Procuradoria negado." (Processo 10580.732654/2010-56 Data da Sessão 05/10/2016 Relator Charles Mayer de Castro Souza Nº Acórdão 9303-004.342 - grifei)*

*"Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins  
Período de apuração: 01/04/2001 a 31/07/2004  
COFINS. SEGURO DE CARGAS. INSUMO.*

**O seguro obrigatório pago pela transportadora de cargas é considerado insumo na prestação de serviços de transporte de cargas, para fins de apuração de crédito da Cofins.**

*Recurso Especial do Procurador Negado" (Processo 10932.000017/2005-12 Data da Sessão 25/03/2015 Relator Henrique Pinheiro Torres. Redator designado Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas Nº Acórdão 9303-003.309 - grifei)*

*"DESPESAS COM SEGURANÇA, SEGUROS, ESCOLTA E SATÉLITE. ANÁLISE CASUÍSTICA DE NECESSIDADE. INSUMOS. ENQUADRAMENTO.*

**Despesas com segurança, seguros, escolta e satélite devem ser compreendidas em face da atual realidade do transporte rodoviário de cargas que, como sabido, envolve graves riscos à segurança de motoristas decorrentes de atividades criminosas que visam os veículos transportadores. Destarte, tais despesas se tornam indispensáveis à prestação do serviço de transporte e são decorrentes de serviços utilizados diretamente neste. Podem, portanto, serem consideradas insumos e gerar créditos de PIS e COFINS, devendo ser cancelada a glosa realizada pela autoridade fiscal."**

*(Número do Processo 10660.722805/2013-11 Data da Sessão 27/01/2015 Relator Bernardo Lima de Queiroz Lima Nº Acórdão 3401-002.857 - grifei)*

A essencialidade do seguro para a prestação de serviços de transporte (especialmente na hipótese dos autos, nos quais há transporte de bens de maior valor como automóveis), foi bem evidenciada pelo Conselheiro Bernardo Lima no acórdão 3401-002.857 acima ementado, considerando que o transporte de cargas no Brasil envolve graves riscos à segurança dos motoristas e das cargas transportadas. Nesse mesmo sentido foram as considerações do Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza no Acórdão n.º 9303-004.342:

*"E, no caso, parece-nos, sem sombra de dúvida, que os serviços de escoltas e rastreamentos são necessários, sim, à execução da atividade pela contribuinte.*

**É intuitivo, ausentes tais serviços, acreditamos que, o mais das vezes, sequer o serviço de transporte de cargas seria contratado, uma vez que assim estaria desprovido de garantias mínimas para a sua execução.**

**Não se pode olvidar, o setor da economia a que se dedica a contribuinte é um dos que mais tem sofrido com a situação de insegurança pública por que passa o país. Desconsiderar esse fato, amplamente divulgado na mídia, é desconectar-se da realidade."** (grifei)

Importante aqui acrescer que o seguro de cargas transportadas é uma exigência legal prevista no art. 20, 'm' do Decreto-lei n.º 73/1966, igualmente se enquadrando, por conseguinte, no conceito de relevância da Ministra Regina Helena Costa. Segundo o referido diploma legal:

*"Art 20. Sem prejuízo do disposto em leis especiais, **são obrigatórios os seguros de:***

(...)

m) responsabilidade civil dos transportadores terrestres, marítimos, fluviais e lacustres, por danos à carga transportada. (Incluída pela Lei nº 8.374, de 1991)  
Parágrafo único. Não se aplica à União a obrigatoriedade estatuída na alínea "h" deste artigo. (Incluído pela Lei nº 10.190, de 2001)" (grifei)

Nesse sentido, merece ser dado provimento ao recurso neste ponto para garantir o crédito pleiteado sobre as despesas com seguro de automóveis e seguro de carga seca, por se enquadrarem no conceito de insumo para a prestação de serviço de transporte de cargas.

### III - DISPOSITIVO

Diante do exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para reconhecer o crédito de COFINS sobre os valores pagos com seguro de carga seca e seguro de automóveis.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne.