



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13839.903449/2011-81
Recurso Voluntário
Resolução nº 3402-002.525 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de junho de 2020
Assunto SOLICITAÇÃO DE DILIGÊNCIA FISCAL
Recorrente ADUFERTIL FERTILIZANTES LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Pedro Sousa Bispo, Cynthia Elena de Campos, Sílvio Rennan do Nascimento Almeida, Renata da Silveira Bilhim, Sabrina Coutinho Barbosa (Suplente convocada) e Rodrigo Mineiro Fernandes (Presidente). Ausente a Conselheira Thais de Laurentiis Galkowicz.

Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório do acórdão recorrido com os devidos acréscimos:

Trata o presente processo de Manifestação de Inconformidade contra Despacho Decisório relativo à PER nº 06280.05013.171008.1.1.10-8668, transmitida para pleitear ressarcimento de crédito Contribuição para o PIS não cumulativa - mercado interno, relativo ao PA 3º trimestre de 2008.

Em 17/01/2012, por meio do Despacho Decisório da DRF/Jundiaí/SP, a autoridade tributária homologa parcialmente a DCOMP nº 20616.48405.221008.1.3.10-2017 e declara não haver valor a ser ressarcido para o pedido apresentado no PER nº 06280.05013.171008.1.1.10-8668 com base em documento Informação Fiscal, às fls. 11/14, que fundamenta o referido Despacho Decisório conforme exposto a seguir, com grifos no original:

Fl. 2 da Resolução n.º 3402-002.525 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13839.903449/2011-81

1. A análise do direito creditório baseou-se nas memórias de cálculo padronizadas pela fiscalização, apresentadas pelo contribuinte, em atendimento às intimações, que as elaborou tomando por base os Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais (DACon) do período considerado. Complementando, também foram apresentados os documentos que lastrearam os créditos declarados pelo fiscalizado.

2. Como resultado dos trabalhos, foi elaborada as planilhas anexas (anexos 1 e 2) que especificam a natureza dos itens elencados pelo contribuinte no DACon, ou seja, a natureza dos créditos das contribuições, bem como discriminam as glosas realizadas pela fiscalização.

Assim, passaremos a expor, a seguir, esclarecimentos quanto às glosas realizadas, norteados pela legislação em vigor, com base na planilha mencionada no item "2" acima:

a. Matéria Prima (CFOP 1101 e 2101):

Considerando que o produto elaborado pelo contribuinte em comento é fertilizante, as alíquotas do PIS e da COFINS aplicadas nas vendas para o mercado interno foram reduzidas a "zero" bem como suas matérias primas. Assim, as matérias primas aplicadas na elaboração de tais produtos não podem ser objeto de creditamento uma vez que não se sujeitaram ao pagamento das contribuições, conforme prescreve o inciso I, do Art. 1º, da Lei 10.925/2004, abaixo transcrita.

Art. 1º Ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes na importação e sobre a receita bruta de venda no mercado interno de:

I - adubos ou fertilizantes classificados no Capítulo 31, exceto os produtos de uso veterinário, da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto nº 4.542, de 26 de dezembro de 2002, e suas **matérias-primas**; (GRIFAMOS)

b. Serviços Prestados por Terceiros/Conservação e Manutenção/Despesas com Veículos/Material de Consumo:

1) Esses itens foram classificados pelo contribuinte como "Serviços Utilizados como Insumos", de acordo com a planilha anexa. Sobre o conceito de insumo, a Instrução Normativa SRF nº 404/2004, art. 8º, § 4º, inciso I, c/c o § 9º, inciso II, assim assevera:

§ 4º Para os efeitos da alínea "b" do inciso I do caput, entende-se como insumos:

I - utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda:

b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, **aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto**;

(GRIFAMOS)

Ressalte-se que o mandamento legal destaca que os serviços utilizados como insumos na fabricação ou produção de bens destinados à venda devem ser aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto.

Analizando os documentos apresentados pelo contribuinte referente aos itens relacionados como "serviços utilizados como insumos", verificamos que os mesmos estão relacionados à serviços de adubação, "desestiva", manutenção de veículos, elaboração de laudos e estudos, além de outros, que não possuem a característica de serem utilizados diretamente na fabricação de fertilizantes, ou seja, conquanto esses serviços fazem parte das atividades da empresa, o processo de fabricação de fertilizantes não os utiliza, contrariando, dessa forma, a norma e impedindo, assim, a apropriação de créditos.

c Despesas com Importação:

Fl. 3 da Resolução n.º 3402-002.525 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13839.903449/2011-81

As despesas com importação também foram classificadas pelo contribuinte como "serviços utilizados como insumos". Neste sentido, não é admissível a apropriação de créditos do PIS e da COFINS relativamente às despesas com importação de produtos, matérias-primas ou serviços, inclusive a despesa de transporte (frete) até o estabelecimento da pessoa jurídica adquirente, os quais não preenchem a definição legal de insumo, conforme exposto acima, uma vez que não são aplicados ou consumidos diretamente nos produtos fabricados pela pessoa jurídica importadora, nem se enquadram nas demais hipóteses para as quais é prevista a possibilidade de crédito.

d. Despesas de Armazenagem e Frete nas Operações de Venda:

1) Sobre esse tema, necessário se faz traçar algumas premissas legais básicas quanto à apuração de créditos:

O inciso IX, do Art. 3º, da Lei 10.833/2003, assim prescreve:

"Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

IX - armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor."

O dispositivo acima deve ser interpretado em conjunto com a alínea "e", do inciso II, do Art. 8º, da IN 404/2004 e Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 2/2005.

Ainda, é pacífico o entendimento de que o transporte de produto acabado entre estabelecimentos industriais, ou destes para os centros de distribuição e ainda de um centro de distribuição para outro, da mesma pessoa jurídica não gera direito a crédito a ser descontado da contribuição para o PIS/Pasep e COFINS com incidência não-cumulativa, pois não se verifica tal previsão no dispositivo acima transcrito, que menciona "frete na operação de venda".

Também não gera direito a crédito a ser descontado da contribuição para o PIS/Pasep e COFINS com incidência não-cumulativa, exceto se tratar de pessoa jurídica cujo objeto societário seja transporte, os insumos utilizados na atividade de transporte de produto acabado (ou em elaboração) entre estabelecimentos industriais, destes para os centros de distribuição, de um centro de distribuição para outro ou do estabelecimento vendedor para o comprador. Tais insumos corresponderiam a combustíveis, peças, depreciação, etc, relativos a veículos próprios da pessoa jurídica. É de se entender que os que dão direito a crédito são aqueles empregados no produto ou no serviço, conforme a atividade do sujeito passivo. Ora, a atividade societária do contribuinte em comento não é de transporte, portanto não pode pleitear créditos decorrentes de insumos próprios de tal atividade.

Em relação ao frete pago na aquisição de insumos, esses, atendidas as condições legais, comporão o custo dos produtos adquiridos e, se tais produtos forem passíveis de apuração de créditos do PIS e da COFINS, também a base de cálculo. Portanto, despesas desta natureza não estão abrangidas pela previsão normativa que menciona "frete na operação de venda".

Norteadas pelas premissas acima estabelecidas, a fiscalização realizou glosas de despesas classificadas pelo contribuinte como "armazenagem e frete nas operações de venda", conforme planilha anexa (anexo 1). As glosas tornaram-se necessárias uma vez que os documentos apresentados pelo contribuinte possuíam, além de outras indicações, informações de despesas com fretes:

- a) Realizadas na aquisição de produtos/insumos.
- b) Nas operações de venda com indicação de "a pagar".

c) Realizada entre estabelecimentos do contribuinte ou em que o remetente e adquirente seja o próprio.

Os documentos vinculados às despesas com frete remanescentes, ou seja, passíveis de crédito, foram relacionados no Anexo 2 da presente Informação Fiscal.

Em 13/06/2012, a contribuinte toma ciência do referido despacho decisório e, em 10/07/2012, protocola manifestação parcial de inconformidade para pleitear a anulação/revisão do despacho decisório sob as seguintes alegações:

DOS FATOS

A Peticionária recebeu em 13/06/2012 a intimação referente ao Despacho Decisório em epígrafe, no qual ocorreu (i) homologação parcial da compensação declarada no PER/DCOMP ...; [ii] não homologa a compensação declarada no PER/DCOMP ... e (iii) declaração de que não havia valor a ser restituído/ressarcido para o pedido apresentado o PER/DCOMP

Entretanto, o valor glosado é de R\$ 43.070,35 (...), e a Peticionária tem o direito de se creditar de R\$ 27.300,81 (...), conforme planilha ..., acompanhada das Notas Fiscais, dos conhecimentos gerados, e os respectivos comprovantes de pagamento.

Ressalta que foram anexados apenas alguns dos documentos acima mencionados, por amostragem. No entanto, encontra-se à disposição demais documentos complementares que se fizerem necessários.

(...)

DA PRELIMINAR

Inicialmente cabe registrar que, nos termos da Lei 9.430/96, artigo 74, § 11, a Manifestação de Inconformidade obrigatoriamente observará o rito processual do Decreto nº 70.235/72, de modo que ao Despacho Decisório também são aplicadas as regras e formalidades legais previstas no referido Decreto.

Assim sendo, é necessário fazer constar de forma clara e precisa todos os fatos e detalhes que motivaram o posicionamento exarado no Despacho Decisório, sob pena de nulidade do referido ato, por ausência de requisitos indispensáveis à sua formação, previstos no Decreto 70.235/72, artigo 10, inciso IV, e alterações posteriores.

O breve relato registrado pelo Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil deixou de observar os requisitos legais quando da lavratura do Despacho Decisório em tela, uma vez que nesse documento foram mencionados artigos de Lei genéricos, sem qualquer apontamento específico à qualquer conduta da Peticionária, de modo que não houve subsunção fática a determinado dispositivo legal.

Ademais, as alegações constantes na Informação Fiscal objeto do procedimento nº. 0812400-201 1-00431-6 que em princípio serviriam para individualizar as supostas infrações, expondo a motivação que levou ao resultado ora combatido, não tiveram o condão de elucidar e apontar com precisão os equívocos contábeis nos quais supostamente incorreu a Peticionária e acarretaram na impossibilidade da compensação outrora perseguida. Tampouco a Peticionária foi chamada, no curso da ação fiscal, a prestar esclarecimentos inerentes a quaisquer dúvidas que porventura pairassem sobre a auditoria realizada.

A operação de fiscalização é extremamente complexa e não comporta descrições genéricas e supérfluas, cabendo ao Auditor Fiscal elaborar relatório minucioso, com a devida motivação, apresentação de todas as operações e respectivas conexões e, principalmente, a devida subsunção de todo o escorço tático à norma legal vigente.

(...)

DO DIREITO AO CRÉDITO

(...)

3. A) Frete de Compras:

A Peticionária informa que todo o procedimento ao desembaraço aduaneiro é feito de forma correta e dentro das legislações pátrias pertinentes. Porém, conforme demonstrado na DACON de janeiro/2007, os serviços de importação e armazenagem foram alocados, equivocadamente, no campo "Serviço Utilizado como Insumo", quando deveriam ter sido alocadas no campo "Bens Utilizados como Insumo", uma vez que tais dispêndios integram os custos c/ou despesas de aquisição de matérias primas, nos termos da legislação a seguir citada. Ressalta-se que tal equívoco não implicou em alteração do saldo credo apurado, ora pleiteado.

A legislação pertinente - Lei n.º 10.833/2003 vem corroborar com a Peticionária, em seu Artigo 3º, § 3º, inciso II que diz:

§ 3º-O direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação:

II - aos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País.

E para elucidar ainda mais, segue a Solução de Consulta n.º 38 de 22 de Janeiro de 2010, do Ministério da Fazenda - Secretaria da Receita Federal:

ASSUNTO: Contribuição para o PIS/Pasep. EMENTA: CRÉDITO. INSUMOS FRETE NA AQUISIÇÃO CUSTO DE PRODUÇÃO. O frete pago a pessoa jurídica na aquisição de matéria-prima, material de embalagem e produtos intermediário compõe o custo destes insumos para fins de cálculo do crédito a ser descontado da contribuição para o PIS/Pasep não-cumulativa apurada. FRETE NA OPERAÇÃO DE VENDA. A partir de 1º de fevereiro de 2004, o frete pago na operação de venda, quando o ônus for suportado pelo vendedor, também gera direito a crédito a ser descontado da contribuição para o PIS/Pasep não-cumulativa apurada.

Dessa forma e levando em consideração que os fretes relacionados à Importação entram no custo do produto, o mesmo não deveria compor o campo "Serviços Utilizados como Insumos", mas sim o campo "Bens Utilizados como Insumos", baseando-se nas premissas da legislação vigente.

Convém ressaltar que o ônus relativo aos fretes em questão é totalmente suportado pela Peticionária, podendo ser pago periodicamente, de uma única vez, conforme faturas e comprovantes de pagamento anexos. Sendo assim, resta garantido o direito ao crédito.

3. B) Serviços de:

I. Descarga

No que se trata dos serviços de descarga de matéria prima, o mesmo não participa, diretamente, da fabricação do fertilizante, logo não poderiam estar classificados, como ora feito, no campo "Serviço Utilizado como Insumo", mas sim, em um campo da DACON classificado como "Despesas de Armazenagem e Frete na Operação de Venda", o que atualmente já está sendo feito pela Peticionária.

Ressaltamos que no ano glosado de 2008 foi classificado erroneamente, porém o direito aos créditos referentes ao PIS foram devidamente aproveitados, pela Adufétil Fertilizantes Ltda., ora Peticionária.

O procedimento referente ao serviço de descarga, no Porto de Santos/SP, ocorre através das empresas Pérola ou Termag, que são Operadoras de Descarga nomeadas pelos importadores, ora prestadoras de serviços portuários.

Fl. 6 da Resolução n.º 3402-002.525 - 3ª Seção/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13839.903449/2011-81

Quando a descarga é de responsabilidade da Pérola, a mesma também procede com os serviços de armazenagem da matéria prima, sendo todos os ônus suportados pela Peticionária.

Entretanto, quando a descarga é de responsabilidade da Termag, a matéria prima é descarregada diretamente no caminhão, já determinado pela logística portuária, e encaminhado para a empresa importadora, ora Peticionária, sendo que todos os ônus são, também, suportados pela Adufétil Fertilizantes Ltda.

Esse procedimento é necessário e indispensável para a descarga de matéria prima do navio e, conseqüentemente, para o funcionamento da Peticionária, fazendo parte do custo do produto final, dentro das legislações pátrias vigentes e, conforme planilha 05 em anexo.

Ressaltamos por fim que, que todos os ônus relativos ao serviço de descarga, ora serviços portuários, contratados de pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil, são totalmente suportados pela Peticionária, podendo ser pago periodicamente, de uma única vez, conforme faturas e comprovantes de pagamento anexos. Sendo assim, resta garantido o direito ao crédito, conforme embasamento legal da Lei n.º 10.833/2003, em seu artigo 3º, § 3º no inciso II.

II Armazenagem:

No que se trata de armazenagens de matéria prima, estas também não participam, diretamente, da fabricação do fertilizante, logo não poderiam ser classificados, como ora feito, no campo "Serviço Utilizado como Insumo", mas sim em um campo da DACON classificado como "Despesas de Armazenagem e Frete na Operação de Venda", o que atualmente já está sendo feito.

Dessa forma, fica notório que no ano glosado, ora seja 2008, ocorreu uma classificação errônea, porém, o direito aos créditos referentes PIS foram devidamente aproveitados pela Adufétil Fertilizantes Ltda., ora Peticionária.

Convém ressaltar que o ônus relativo a armazenagem é totalmente suportado pela Peticionária, podendo ser pago periodicamente, de uma única vez, conforme faturas e comprovantes de pagamento anexos. Sendo assim, resta garantido o direito ao crédito.

Procedimentos de Frete e Armazenagem na aquisição de Matéria Prima

Há 02 (duas) formas de aquisição de Matéria Prima: no mercado nacional e/ou importadas, em que destacamos os procedimentos abaixo:

I. No mercado nacional:

São adquiridas junto as principais produtoras e fornecedoras do País, não havendo necessidade de desembaraço aduaneiro, tendo seu transporte via rodoviário até a unidade da empresa localizada em Jundiaí/SP.

No mercado internacional:

Na importação de matéria prima, se faz necessário a nacionalização da mesma para posterior liberação do produto e entrega ao destinatário ou adquirente, qual seja a Adufétil Fertilizantes Ltda.

O processo de nacionalização é instruído com os seguintes documentos:

- a) Fatura Comercial (Comercial Invoice);
- b) Conhecimento de Embarque Marítimo (Bill of Lading- BL) do país exportador;
- c) Desembaraço do produto com o Registro da Declaração de Importação - DI;
- d) Liberação junto ao Ministério do Exército, quando da importação da matéria prima Nitrato de Amônio;

e) Emissão da Nota Fiscal de entrada (nota "mãe");

f) Emissão de Notas Fiscais "filhas", que acompanham o caminhão carregado.

Os Portos utilizados são os de Paranaguá/PR e o de Santos/SP, e em cada um há um procedimento específico para descarga do produto, como veremos abaixo.

II -1 Porto de Paranaguá/PR

• Cais Público:

Da chegada da matéria prima ao Porto, podemos ter dois procedimentos distintos:

a) Após desembarço, a matéria prima é liberada para o carregamento diretamente à unidade do importador, no caso a Peticionária. Ocorre que a Nota Fiscal de entrada é nominal ao próprio comprador, consequentemente, o Conhecimento de Frete é emitido com base na referida Nota Fiscal (EMITENTE = ADUFÉRTIL e DESTINATÁRIO = ADUFÉRTIL), conforme documentação em anexo.

ou

b) Após o desembarço, a matéria prima é liberada e transportada para armazém de terceiros [prestadores de serviços], seja por dificuldade de transporte direto para a unidade compradora, em função do volume da carga, ou para liberação por parte do Exército (conforme mencionado anteriormente), procedimento obrigatório no caso da matéria prima Nitrato de Amônio, atendendo a orientação do Comando Militar da região e o Decreto 3.665 de 20 de novembro de 2000.

Ao contrário do entendimento do Auditor Fiscal, a Adufertil Fertilizantes Ltda., peticionária em questão, não faz o transporte de produto acabado entre estabelecimentos industriais, ou destes para os centros de distribuição, ou ainda, de um centro de distribuição para outro, da mesma pessoa jurídica e sim, transporta matéria prima para o armazém de terceiros, conforme documentação em anexo.

A empresa, ora peticionária, é obrigada a adotar uma providência para retirar o produto do navio, uma vez que o mesmo não pode permanecer no porto, aguardando a descarga dos produtos, em decorrência da complexa logística necessária. Caso não seja adotada uma medida, o navio desatracar e retorna para a fila de espera, ocasionando assim, pesada multas ou diárias pré-estabelecidas nas Faturas Comerciais (item II-a).

Destacamos que a Transportadora Coopadubo é a única responsável por fazer o transporte do produto do navio para o armazém contratado.

Ocorrendo a remessa para armazém, gera-se a Nota Fiscal para armazenagem e o Conhecimento de Frete tendo como EMITENTE = ADUFÉRTIL e DESTINATÁRIO = MULTITRANS (nesse caso o prestador de serviço). Quando o produto permanece no armazém por algum dos motivos mencionados acima, o prestador de serviço formaliza a retirada do mesmo, emitindo a Nota Fiscal e tendo como EMITENTE = MULTITRANS e DESTINATÁRIO = ADUFÉRTIL, ocorrendo assim a devolução da armazenagem.

Ressalta-se que todo o ônus referente aos procedimentos expostos é suportado pela Adufertil Fertilizantes Ltda., ora Peticionária, pois se trata de um procedimento obrigatório, na aquisição de insumos.

• Cais Privado (FOSPAR):

A FOSPAR é um porto particular em Paranaguá/PR, com um único procedimento de descarga de matéria prima, no caso, fertilizantes.

Quando o navio atraca neste porto, não tem como fazer a descarga direta do produto nos caminhões, mas somente para o armazém próprio do terminal. Do armazém é efetuado o carregamento dos caminhões para a empresa, ora peticionária.

Fl. 8 da Resolução n.º 3402-002.525 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13839.903449/2011-81

Se o produto permanecer por até 03 (três) dias nesse armazém, não há nenhum custo adicional de armazenagem. Ultrapassando este prazo, os demais dias cobrados, conforme tabela escalonada em anexo.

Quando a matéria prima é liberada, após estadia no armazém da FOSPAR, ocorre a entrada direta ao importador, no caso a peticionária, sendo que a Nota Fiscal e Conhecimento de Frete são emitidos tendo como EMITENTE = ADUFÉRTIL (endereço do terminal FOSPAR) e DESTINATÁRIO = ADUFÉRTIL (endereço da sede da peticionária), conforme documentação em anexo.

II - 2 Porto de Santos/SP

Semelhante ao procedimento do terminal denominado FOSPAR, mencionado acima, nesse porto existe 03 (três) pontos de atracação de navio para descarga de fertilizantes, a saber:

- TUF - terminal particular da Vale Fertilizantes;
- TERMAG - terminal particular da Fertimport;
- PÉROLA - terminal particular da Rodrimar.

Em todos os terminais mencionados, os procedimentos de desembarques são iguais, tendo cada um deles seu armazém próprio, podendo ser utilizados nos casos destacados anteriormente (item II-1).

Para corroborar com a peticionária, seguem as Soluções de Consultas, do Ministério da Fazenda - Secretaria da Receita Federal, sendo:

Solução de Consulta n.º 132 - de 10 de Maio de 2005: ASSUNTO: Contribuição para o PIS/Pasep. EMENTA: CRÉDITO. FRETE NA AQUISIÇÃO.

O valor do frete pago pelo adquirente à pessoa Jurídica, para transportar bens adquiridos para serem utilizados como insumo na fabricação de produtos destinados à venda, compõe o custo do bem, podendo, portanto ser utilizado como crédito a ser descontado do PIS/Pasep não-cumulativo.

Solução de Consulta n.º 248 - de 16 de Outubro de 2006: ASSUNTO: Contribuição para o PIS/Pasep. EMENTA: CRÉDITO. FRETES. Os valores referentes aos fretes contratados para transporte de insumos, aplicados na fabricação de produtos, desde que prestados por pessoa jurídica domiciliada no país, podem compor o somatório dos créditos a serem descontados do PIS. Os valores referentes ao frete na operação de venda de produtos, desde que suportados pelo vendedor, podem compor o somatório dos créditos a serem descontados do PIS, a partir de 01 de fevereiro de 2004.

Ademais, a empresa, ora Peticionária, informa que o procedimento referente ao direito ao crédito do PIS relativamente aos dispêndios efetuados com fretes e armazenagem na aquisição de matérias primas, foi apurado de maneira correta, nos termos do quanto permitido pela legislação pátria.

3.C) Frete de Vendas:

Com relação aos fretes sobre operações de vendas, a informação que embasa as importâncias, ora glosada não condiz com a realidade da empresa, conforme a seguir exposto:

- A Peticionária não faz o transporte de produto acabado entre estabelecimentos industriais, ou destes para os centros de distribuição ou, ainda, de um centro de distribuição para outro, da mesma pessoa jurídica;
- O transporte de produtos acabados ocorre somente nas operações de vendas, sendo o frete dessas operações e suportado pela Adufertil Fertilizantes Ltda., ora Peticionária;

Fl. 9 da Resolução n.º 3402-002.525 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13839.903449/2011-81

• Ocorre que alguns conhecimentos de frete foram emitidos equivocadamente com o campo "A PAGAR" assinalado, quando o correto seria "PAGO". Por esse motivo o Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil entendeu por bem glosar tais valores, sem qualquer questionamento à Peticionária. Entretanto, convém ressaltar que todos os pagamentos foram suportados pela Peticionária, quer seja individualmente ou ainda periodicamente de uma vez, conforme faturas e comprovantes de pagamento em anexo.

A Peticionária encontra respaldo na Lei nº 10.833, de 23 de dezembro de 2003, c também na Medida Provisória nº 135, de 2003.

Para salientar e corroborar a afirmação da Peticionária segue a Solução de Consulta n.º 449 de 19 de Novembro de 2006, do Ministério da Fazenda - Secretaria da Receita Federal que assim menciona:

ASSUNTO: Contribuição para o PIS/Pasep. EMENTA: CRÉDITO. INSUMOS. FRETE NA AQUISIÇÃO. CUSTO DE PRODUÇÃO. O frete pago a pessoa jurídica na aquisição de matéria-prima, material de embalagem e produtos intermediário compõe o custo destes insumos para fins de cálculo do crédito a ser descontado da contribuição para o PIS/Pasep não-cumulativa apurada. FRETE NA OPERAÇÃO DE VENDA. A partir de 1º de fevereiro de 2004, o frete pago na operação de venda, quando o ônus for suportado pelo vendedor, também gera direito a crédito a ser descontado da contribuição para o PIS/Pasep não-cumulativa apurada.

E para que não pare dúvidas, a Peticionária também destaca o Ato Declaratório Interpretativo de Fevereiro de 2005 e a Instrução Normativa SRF n.º 404, de Março de 2004, que servem para confirmar o direito da mesma.

Ademais, é cediço destacar que com relação aos fretes de venda, **é a peticionária quem suporta o ônus**, conforme demonstrado.

(...)

DOS PEDIDOS

(...)

• demonstrada a insubsistência e improcedência do indeferimento de seu pleito, sendo acolhido a presente MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE;

• anulado o Despacho Decisório sub examine, uma vez que a comprovada irregularidade formal, além de violar frontalmente a legislação administrativa e princípios constitucionais, impossibilitando a identificação e compreensão da suposta ilegalidade imputada à peticionária, impedindo, dessa forma, o regular exercício de seu direito de defesa; ou subsidiariamente.

• reformado o Despacho Decisório sub examine, uma vez que a compensação requerida e informada pela peticionária possui o devido respaldo legal, ex vi, da interpretação sistemática da Lei nº 11.033/04, em seu artigo 17 e da Constituição Federal em seu artigo 195, § 12;

Ainda ao fim, solicita que as cientificações envolvendo o processo em análise sejam encaminhadas ao endereço dos representantes da interessada.

Ato contínuo, a DRJ-JUIZ DE FORA (MG) julgou a Manifestação de Inconformidade do Contribuinte nos seguintes termos:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Não procede a alegação de cerceamento do direito de defesa quando as infrações apuradas estiverem perfeitamente identificadas e os elementos dos autos demonstrarem,

Fl. 10 da Resolução n.º 3402-002.525 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13839.903449/2011-81

inequivocamente, os fundamentos da decisão, dando suporte material suficiente para que o sujeito passivo possa conhecê-los e apresentar sua defesa, bem como para que o julgador possa formar livremente sua convicção e proferir a decisão do feito.

INTIMAÇÃO. PEDIDO PARA QUE SEJAM DIRIGIDAS AOS PROCURADORES. IMPOSSIBILIDADE.

Dada a ausência de previsão legal expressa, indefere-se o pedido para que as intimações sejam dirigidas aos procuradores.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2008

ADUBOS E FERTILIZANTES. CUSTOS DE MATÉRIAS PRIMAS. ALÍQUOTA ZERO. DIREITO CREDITÓRIO. INEXISTENTE.

Não geram direito a crédito da Contribuição para o PIS os custos de aquisição de matérias primas de adubos e fertilizantes por não estarem sujeitas ao pagamento da referida contribuição.

FRETE NA OPERAÇÃO DE VENDA. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. COMPROVAÇÃO. DEFERIMENTO.

Cabe a apuração de créditos em relação à frete na operação de venda por parte do vendedor quando comprovado que este suportou seu ônus.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Em seguida, devidamente notificada, a Empresa interpôs o presente recurso voluntário pleiteando a reforma do acórdão.

No Recurso Voluntário, a empresa suscitou as mesmas questões preliminares e de mérito, repetindo as argumentações apresentadas na Manifestação de Inconformidade quanto às glosas de créditos.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Pedro Sousa Bispo, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele se deve conhecer.

Conforme se depreende da leitura dos autos, a lide trata de pedido de ressarcimento do PIS não-cumulativo do 3º trimestre de 2008, com pedidos de compensação atrelados, que foi indeferido parcialmente pela Unidade de Origem uma vez que se identificou a exclusão indevida de créditos sobre diversos custos/despesas na apuração da contribuição para o PIS. Os seguintes itens foram objetos de glosas pela Fiscalização e confirmadas integralmente no julgamento de primeira instância:

- i) Bens utilizados como insumos sujeitos à alíquota zero;
- ii) Serviços utilizados como insumos- serviços de adubação, descarga, elaboração de laudos e estudos, manutenção de veículos, etc;
- iii) Despesas com importação de matérias-primas, inclusive o transporte (frete) até o estabelecimento do contribuinte;
- iv) Despesas de armazenagem e frete nas operações de venda.

Fl. 11 da Resolução n.º 3402-002.525 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13839.903449/2011-81

Inicialmente, cabe esclarecer que a Recorrente é pessoa jurídica de direito privado que atua no ramo industrial, preponderantemente, na fabricação de fertilizantes. Por limitação natural, a recorrente informa que uma parcela substancial dos minérios necessários para sua produção não é encontrada em território nacional, impondo a importação desses minérios, e a adoção das providências necessárias para a nacionalização das mercadorias/matérias-primas, sua carga/descarga, guarda, movimentação e remessa até o seu estabelecimento.

No que concerne aos bens e serviços utilizados como insumos, a recorrente sustenta que a glosa de créditos efetuadas e ratificadas parcialmente pelos julgadores da DRJ, em igual sentido, ancoraram-se em uma interpretação restritiva do conceito de “insumo” para PIS e COFINS, o qual não se coaduna com o princípio da não cumulatividade previsto no parágrafo 12 do artigo 195 da Constituição Federal, a exemplo da posição de expoentes da Doutrina e dos mais recentes julgados proferidos pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, bem como, principalmente, com base no julgamento realizado pelo E. Superior Tribunal de Justiça no RE nº 1.221.170/PR, o qual definiu que o conceito insumo está vinculado à essencialidade ou relevância dos dispêndios em relação à atividade econômica do contribuinte.

Para melhor compreensão da matéria envolvida, por oportuno, deve-se apresentar preliminarmente a delimitação do conceito de insumo hodiernamente aplicável às contribuições em comento (COFINS e PIS/PASEP) e em consonância com os artigos 3º, inciso II, das Leis nº10.637/02 e 10.833/03, com o objetivo de se saber quais são os insumos que conferem ao contribuinte o direito de apropriar créditos sobre suas respectivas aquisições.

Após intensos debates ocorridos nas turmas colegiadas do CARF, a maioria dos Conselheiros adotou uma posição intermediária quanto ao alcance do conceito de insumo, não tão restritivo quanto o presente na legislação de IPI e não excessivamente alargado como aquele presente na legislação de IRPJ. Nessa direção, a maioria dos Conselheiros têm aceitado os créditos relativos a bens e serviços utilizados como insumos que são pertinentes e essenciais ao processo produtivo ou à prestação de serviços, ainda que eles sejam empregados indiretamente.

Transcrevo parcialmente as ementas de acórdãos deste Colegiado que referendam o entendimento adotado quanto ao conceito de insumo:

REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMOS. CONCEITO.

No regime não cumulativo das contribuições o conteúdo semântico de “insumo” é mais amplo do que aquele da legislação do IPI e mais restrito do que aquele da legislação do imposto de renda, abrangendo apenas os “bens e serviços” que integram o custo de produção.

(Acórdão 3402-003.169, Rel. Cons. Antônio Carlos Atulim, sessão de 20.jul.2016)

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/fábril, e, conseqüentemente, à obtenção do produto final. (...).

(Acórdão 3403003.166, Rel. Cons. Rosaldo Trevisan, unânime em relação à matéria, sessão de 20.ago.2014)

Essa questão também já foi definitivamente resolvida pelo STJ, no Resp nº 1.221.170/PR, sob julgamento no rito do art. 543C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), que estabeleceu conceito de insumo que se amolda aquele que vinha sendo usado

Fl. 12 da Resolução n.º 3402-002.525 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13839.903449/2011-81

pelas turmas do CARF, tendo como diretrizes os critérios da essencialidade e/ou relevância. Reproduzo a ementa do julgado que expressa o entendimento do STJ:

TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, QUE TRADUZ PROPÓSITO RESTRITIVO E DESVIRTUADOR DO SEU ALCANCE LEGAL. DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE PARCIALMENTE CONHECIDO, E, NESTA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO, SOB O RITO DO ART. 543C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEQUINTE 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. 543C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), assentam-se as seguintes teses: (a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.

Vale reproduzir o voto da Ministra **Regina Helena Costa**, que considerou os seguintes conceitos de essencialidade ou relevância da despesa, que deve ser seguido por este Conselho:

Essencialidade, que diz respeito ao item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço, constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço, ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência;

Relevância, considerada como critério definidor de insumo, 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 pelas singularidades de cada cadeia produtiva (v.g., o papel da água na fabricação de fogos de artifício difere daquele desempenhado na agroindústria), seja por imposição legal (v.g., equipamento de proteção individual EPI), distanciando-se, nessa medida, da aceção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição na produção ou na execução do serviço.

Dessa forma, para se decidir quanto ao direito ao crédito de PIS e da COFINS não-cumulativo é necessário que cada item reivindicado como insumo seja analisado em consonância com o conceito de insumo fundado nos critérios de essencialidade e/ou relevância definidos pelo STJ, ou mesmo, se não se trata de hipótese de vedação ao creditamento ou de

Fl. 13 da Resolução n.º 3402-002.525 - 3ª Seção/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13839.903449/2011-81

outras previsões específicas constantes nas Leis nºs 10.637/2002, 10.833/2003 e 10.865/2005, para então se definir a possibilidade de aproveitamento do crédito.

Embora o referido Acórdão do STJ não tenha transitado em julgado, de forma que, pelo Regimento Interno do CARF, ainda não vincularia os membros do CARF, a Procuradoria da Fazenda Nacional expediu a Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF¹, com a aprovação da dispensa de contestação e recursos sobre o tema, com fulcro no art. 19, IV, da Lei nº 10.522, de 2002,² c/c o art. 2º, V, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, o que vincula a Receita Federal nos atos de sua competência.

¹ Portaria Conjunta PGFN /RFB nº1, de 12 de fevereiro de 2014 (Publicado(a) no DOU de 17/02/2014, seção 1, página 20)

Art. 3º Na hipótese de decisão desfavorável à Fazenda Nacional, proferida na forma prevista nos arts. 543-B e 543-C do CPC, a PGFN informará à RFB, por meio de Nota Explicativa, sobre a inclusão ou não da matéria na lista de dispensa de contestar e recorrer, para fins de aplicação do disposto nos §§ 4º, 5º e 7º do art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e nos Pareceres PGFN/CDA nº 2.025, de 27 de outubro de 2011, e PGFN/CDA/CRJ nº 396, de 11 de março de 2013.

§ 1º A Nota Explicativa a que se refere o caput conterá também orientações sobre eventual questionamento feito pela RFB nos termos do § 2º do art. 2º e delimitará as situações a serem abrangidas pela decisão, informando sobre a existência de pedido de modulação de efeitos.

§ 2º O prazo para o envio da Nota a que se refere o caput será de 30 (trinta) dias, contado do dia útil seguinte ao termo final do prazo estabelecido no § 2º do art. 2º, ou da data de recebimento de eventual questionamento feito pela RFB, se este ocorrer antes.

§ 3º A vinculação das atividades da RFB aos entendimentos desfavoráveis proferidos sob a sistemática dos arts. 543-B e 543-C do CPC ocorrerá a partir da ciência da manifestação a que se refere o caput.

§ 4º A Nota Explicativa a que se refere o caput será publicada no sítio da RFB na Internet.

§ 5º Havendo pedido de modulação de efeitos da decisão, a PGFN comunicará à RFB o seu resultado, detalhando o momento em que a nova interpretação jurídica prevaleceu e o tratamento a ser dado aos lançamentos já efetuados e aos pedidos de restituição, reembolso, ressarcimento e compensação.

(...)

² LEI No 10.522, DE 19 DE JULHO DE 2002.

Art. 19. Fica a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional autorizada a não contestar, a não interpor recurso ou a desistir do que tenha sido interposto, desde que inexistir outro fundamento relevante, na hipótese de a decisão versar sobre:

(Redação dada pela Lei nº 11.033, de 2004)

(...)

II - matérias que, em virtude de jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal Federal, do Superior Tribunal de Justiça, do Tribunal Superior do Trabalho e do Tribunal Superior Eleitoral, sejam objeto de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda; (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

III - (VETADO). (Incluído pela Lei nº 12.788, de 2013)

IV - matérias decididas de modo desfavorável à Fazenda Nacional pelo Supremo Tribunal Federal, em sede de julgamento realizado nos termos do art. 543-B da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil; (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)

V - matérias decididas de modo desfavorável à Fazenda Nacional pelo Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil, com exceção daquelas que ainda possam ser objeto de apreciação pelo Supremo Tribunal Federal. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)

(...)

§ 4º A Secretaria da Receita Federal do Brasil não constituirá os créditos tributários relativos às matérias de que tratam os incisos II, IV e V do caput, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput. (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

§ 5º As unidades da Secretaria da Receita Federal do Brasil deverão reproduzir, em suas decisões sobre as matérias a que se refere o caput, o entendimento adotado nas decisões definitivas de mérito, que versem sobre essas matérias, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput. (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

Fl. 14 da Resolução n.º 3402-002.525 - 3ª Seção/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13839.903449/2011-81

Nesse mesmo sentido, a Secretaria da Receita Federal do Brasil emitiu o Parecer Normativo nº 5/2018, com a seguinte ementa:

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

Conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170/PR, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica.

Consoante a tese acordada na decisão judicial em comento:

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

a.1) “constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço”; a.2) “ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência”; b) já o critério da relevância “é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja”:

b.1) “pelas singularidades de cada cadeia produtiva”; b.2) “por imposição legal”.

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

No caso concreto, observa-se que o Auditor Fiscal e o acórdão recorrido aplicaram integralmente o conceito mais restritivo aos insumos – aquele que se extrai dos atos normativos expedidos pela RFB (Instruções Normativas da SRF ns.247/2002 e 404/2004), já declarados ilegais pela decisão do STJ sob o rito do art. 543C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015). Assim, em face da superveniência do REsp nº 1.221.170/PR, carecem os autos da comprovação do eventual enquadramento dos itens glosados no conceito de insumo segundo os critérios da *essencialidade* ou *relevância*.

Noutro giro, no que se refere aos fretes incidentes na venda, a Autoridade Fiscal glosou essas despesas sob a alegação de que não se referirem à venda propriamente, mas ao transporte entre estabelecimentos da mesma empresa; ou não terem sido pagos. Porém, a Fiscalização apenas juntou aos autos planilha com os dados básicos das notas fiscais de prestação de serviços de fretes, nas quais não é possível conferir se o transporte, de fato, se deu entre estabelecimentos da empresa.

A recorrente, por sua vez, trouxe em sua defesa, por amostragem, notas fiscais de prestação de serviços de transportes, conhecimento de transporte e alguns comprovantes financeiros de pagamentos. Além disso, afirma que não efetuou transportes de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa.

No presente caso, embora existam elementos que indiquem que a recorrente possui despesas com fretes na venda, com ônus assumido por ela, as provas juntadas ainda não são hábeis e suficientes para se atestar a efetividade da operação relativo ao período glosado. Assim, em homenagem ao princípio da verdade material, necessita-se que a empresa junte aos

§ 6º - (VETADO). (Incluído pela Lei nº 12.788, de 2013)

§ 7º Na hipótese de créditos tributários já constituídos, a autoridade lançadora deverá rever de ofício o lançamento, para efeito de alterar total ou parcialmente o crédito tributário, conforme o caso, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)

Fl. 15 da Resolução n.º 3402-002.525 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 13839.903449/2011-81

autos a documentação completa de comprovação das operações de frete, bem como a Autoridade Fiscal confira toda a documentação apresentada pela recorrente.

Dessa forma, voto no sentido de determinar a realização de diligência, nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235/72 e dos arts. 35 a 37 e 63 do Decreto nº 7.574/2011, para que a Unidade de Origem realize os seguintes procedimentos, referente ao período de apuração do 3º trimestre de 2008:

1. Intime a recorrente, dentro de prazo razoável, a apresentar laudo/memorial com a demonstração detalhada da utilização de cada um dos bens e serviços glosados entendidos como insumos no processo produtivo desenvolvido pela empresa, nos termos do REsp nº 1.221.170/PR. Nesse item, a recorrente deverá discriminar em planilha as despesas/custos incorridos glosados separados por natureza e juntar toda a documentação que sirva para lastrear as suas afirmações;

2. Intime a recorrente, dentro de prazo razoável, a justificar porque considera que cada um dos bens e serviços do item anterior são *essenciais ou relevantes* ao seu processo produtivo, do qual resulta o produto final destinado a venda ou serviço prestado, em conformidade com os critérios delimitados no Voto da Ministra Regina Helena Costa proferido no REsp nº 1.221.170/PR, anteriormente citado;

3. Intimar a recorrente, dentro de prazo razoável, a apresentar de forma discriminada, em planilha, as despesas com fretes sobre vendas, bem como, caso assim queira, apresentar documentação adicional comprobatória da efetividade das operações;

4. Que a Autoridade Fiscal elabore Relatório Conclusivo acerca da apuração das informações solicitadas nos itens acima, manifestando-se sobre dos fatos e fundamentos apresentados pela Recorrente, inclusive, sobre o eventual enquadramento de cada bem e serviço do período de apuração no conceito de insumo delimitado no Parecer Normativo Cosit nº05/2018 e Voto da Ministra Regina Helena Costa proferido no REsp nº 1.221.170/PR, de aplicação obrigatória no âmbito da RFB (Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF). Bem como, informe se a documentação comprobatória dos fretes sobre vendas apresentadas na defesa (aquela constante nos autos e aquela, por ventura, obtida por intimação) é hábil e suficiente para comprovar a efetividade das operações;

5. Após a intimação da Recorrente do resultado da diligência, conceder-lhe o prazo de 30 (trinta) dias para manifestação, nos termos do art. 35 do Decreto nº 7.574/2011.

6. Em seguida, os autos deverão retornar a este Colegiado para que seja aberto o prazo de 30 (trinta) dias à Procuradoria da Fazenda Nacional (PGFN) para se manifestar quanto ao laudo apresentado pela Recorrente e as conclusões da diligência fiscal, caso tenha interesse.

Por fim, o processo deverá ser restituído aos meus cuidados para sua inclusão em pauta de julgamento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo