



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



|                    |  |
|--------------------|--|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>13971.721595/2019-13</b>                          |
| <b>RESOLUÇÃO</b>   | 3301-001.937 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 17 de dezembro de 2024                               |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO   |
| <b>RECORRENTE</b>  | BUNGE ALIMENTOS S/A                                  |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                     |

**Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência**

**RESOLUÇÃO**

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto condutor. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido na Resolução nº 3301-001.936, de 17 de dezembro de 2024, prolatada no julgamento do processo 13971.721597/2019-11, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

*Assinado Digitalmente*

Aniello Miranda Aufiero Junior – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Marcio Jose Pinto Ribeiro, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Vinicius Guimaraes, Bruno Minoru Takii, Rachel Freixo Chaves, Aniello Miranda Aufiero Junior (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Paulo Guilherme Derouledede, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Vinicius Guimaraes.

**RELATÓRIO**

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado na resolução paradigma.

Trata-se de pedido de ressarcimento de PIS/Pasep apurados no ano calendário de 2017.

Narra o relatório fiscal que glosou parcialmente os créditos da **Recorrente** que procedeu:

Majoração das contribuições apuradas no período, em virtude do aumento de sua base de cálculo, decorrente da identificação de receitas tributáveis que não foram oferecidas à tributação;

Recálculo do rateio dos créditos apurados, alterando os montantes vinculados à receita tributada no mercado interno, à receita não-tributada no mercado interno e à receita de exportação;

Glosas de créditos decorrentes da não-cumulatividade, previstos nas Leis nº 10.637/02, 10.833/03, 10.925/04, e outros diplomas legais;

Falta de estorno de créditos presumidos previstos na Lei 10.925/04;

Redução de ofício dos saldos dos créditos das contribuições, apurados em períodos anteriores.

Sobre majoração das contribuições, destaca a fiscalização que:

Subvenções de qualquer natureza são receitas e, a princípio tributadas pelas contribuições. Contudo, as subvenções para investimento são isentas de PIS/COFINS nos termos do artigo 21 da Lei 11.941/09, desde que cumpridos os requisitos legais nele transcritos. No caso em liça, todas as subvenções concedidas para a **Recorrente** são de custeio, pois:

Registrada em conta de deduções de venda e o CPC07 determina o registro em conta de receita;

Não foi coligida aos autos “os atos de registro e depósito para todos os benefícios fiscais do ICMS”;

A **Recorrente** não apresentou recurso de pedido de acesso à informação protocolado no CONFAZ sobre os benefícios fiscais a si concedidos;

“Nenhuma parcela dos benefícios fiscais usufruídos pela contribuinte em 2017 foi registrada na reserva de lucros a que se refere o art. 195-A da Lei nº 6404/76” mas em reserva de lucros;

“A reserva de capital tem possibilidades de utilização muito mais amplas do que a reserva de incentivos fiscais, pois pode ser usada para resgate, reembolso ou compra de ações, para resgate de partes beneficiárias, e ainda para pagamento de dividendos a ações preferenciais. Por outro lado, a reserva de incentivos fiscais, caso a

*assembleia geral decida nesse sentido, não poderá ser usada nem para pagar o dividendo obrigatório”;*

Não cumprem as exigências do PN CST 112/78.

O pão comum (e a mistura pronta para pão comum), que goza de alíquota zero das contribuições, é composto apenas de farinhas de cereais, fermento e sal, logo:

A pré-mistura para pão doce não é pré-mistura para pão comum eis que o site da Recorrente indica que nela podem ser adicionados diversos recheios;

A pré-mistura para fabricação de hambúrguer e hot dog não é pré-mistura para pão comum de acordo com diversas SC COANA e COSIT, eis que também pode ser utilizada na fabricação de pão de forma;

A pré-mistura para pão crocante serve para a produção de longa fermentação como a ciabatta que, nos termos da SD COANA 4/2016 não se enquadra como pão comum.

A suspensão de PIS e COFINS descrita no artigo 54 da Lei 12.350/2010 deve ocorrer nas vendas de insumos de origem vegetal a pessoas jurídicas que produzem carnes e miudezas de suínos (NCM's 0203, 0206.30.00, 0206.4 e 0210.1), carnes e miudezas de aves (NCM 0207), ou rações para suínos e aves, classificadas na posição 2309.9 e a **Recorrente** vendeu para empresas produtoras de pintos de um dia, criadoras de frango para corte, produção de ovos, criação de frangos, comércio atacadista, fabricação de óleos vegetais, criação de gado para corte, comércio de alimentos para animais e atividades de apoio à agricultura;

Ademais, a produção de ração deve destinar-se à venda e não apenas à alimentação de ninhada própria;

Os fretes contratados por terceiros e prestados pela **Recorrente** são tributados pelo PIS/COFINS, independentemente da subcontratação deste frete ou de este também ser registrado em conta de custo;

“Em decorrência da majoração dos valores das receitas tributadas e da diminuição dos valores das receitas não tributadas, foi necessário recalcular os percentuais de rateio originalmente informados pela contribuinte no Registro 0111”;

Acerca dos créditos, destaca a fiscalização que:

*“Por se tratar de bens utilizados pela pessoa jurídica após a finalização do processo produtivo, os pallets não podem ser considerados insumos” independentemente de obrigatoriedade de uso imposta pela ANVISA;*

Não há prova de que a bureta e o agitador utilizados nos laboratórios tenham vida útil inferior a um ano, ou seja, se os insumos deveriam ou não ser ativados e se de fato foram ativados e tomados os créditos via depreciação;

As câmaras descritas na conta insumos de limpeza são itens do ativo e não produtos de limpeza ou tratamento de efluentes;

*“Todos os itens classificados na rubrica 3.5 – Manutenção industrial devem ser glosados, seja pela falta de comprovação de sua efetiva utilização na atividade de manutenção industrial, seja pela necessidade de capitalização decorrente do aumento da vida útil do bem mantenido”;*

Os serviços para geração de biomassa foram tomados em 2016;

Os serviços contratados de CETEC ASSEST (de supervisão, instrução, treinamento e orientação de segurança do trabalho), Assessortec (revestimentos de piso), C-BRAS (instalação de portas automáticas), Aderência (construção civil), Exata (construção civil), José Eugenio Ltda EPP (construção Civil), Lac de Souza ME, Lider Divisórias (aquisição de divisórias), Lucas Bispo de Souza (repetidor de celular), MJ dos Santos ME (serviço de gerenciamento de projetos), Profi Comércio (treinamento de pessoal), Wellington Daflon ME (automatização de portão), Wilson Germano Filho ME (treinamento de pessoal), W Machado Manutenções LTDA EPP (construção civil), Ouro Verde (locação de mão de obra) e Superintendência do Porto de Rio Grande (servidão de passagem) não se qualificam como serviços de manutenção industrial e, por isto, não são passíveis de creditamento;

*“As obras de construção civil se agregam ao imobilizado, não sendo considerados insumos utilizados no processo produtivo”;*

Não foi apresentado contrato com a Superintendência do Porto de Rio Grande;

Não há provas de que os serviços tomados de CCM – Montagens, ERGOMEN, Silvana MAPA ME e Fabiano Junior Ltda ME (instalação de ar-condicionado) se qualifiquem como de manutenção industrial;

*“Somente dão direito à apuração de créditos de Pis/Pasep e Cofins os dispêndios com serviços de armazenagem na*

*operação de venda, sendo que o conceito de armazenagem não compreende os demais serviços a ela relacionados, tais como movimentação de carga dentro do porto, carregamento, descarga, elevação e embarque em navios, entre outros”;*

Locação de contêiner para movimentação de carga de exportação dentro do porto não se qualifica como armazenagem;

Os serviços tomados do Terminal Portuário de Cotegipe, Terminal Marítimo Luiz Fogliatto S.A – TERMASA, Terminal Graneleiro S/A, VLI Multimodal S/A são de içamento/elevação de carga nos navios e não de armazenagem;

*“Como nem o contrato de prestação de serviços e nem as notas fiscais emitidas pela LITORAL discriminam expressamente os serviços de armazenagem [mas os serviços de movimentação das cargas, abrangendo a recepção, a descarga e a elevação (embarque nos navios)], conclui-se que as aquisições de serviços realizadas junto à LITORAL SOLUCOES EM COMERCIO EXTERIOR LTDA não conferem direito à apuração de créditos de Pis/Pasep e Cofins, devendo ser integralmente glosados”;*

Vagões não se qualificam como máquinas e equipamentos, mas como veículos (Capítulo 8606 da NESH) portanto sua locação não gera créditos das contribuições nos termos dos artigos 3º incisos IV das Leis 10.637/02 e 10.833/03.

Somente os fretes contratados com pessoa jurídica, de venda, de aquisição de insumo e de revenda (nestes dois últimos casos como custo de aquisição) geram direito ao crédito das contribuições;

*“A vinculação entre cada conhecimento de transporte e a respectiva TED foi apenas indicada pelo sujeito passivo em planilhas eletrônicas de sua própria elaboração, não tendo sido apresentado qualquer comprovante desta vinculação”;*

A ANTT esclarece que as únicas formas de pagamento do frete rodoviário são crédito em conta bancária ou por intermédio de administradora de pagamentos e, não obstante a empresa UNIK S/A seja administradora de pagamentos e a **Recorrente** tenha feito os pagamentos por meio desta empresa, esta

última não descreveu nos CT-es (porém somente no DACTE) o Código de Identificação das Operações de Transporte;

Nos CT-es em que a informação de subcontratação (24.581), 171 são distintos dos que foram indicados em EFD e 7 são pessoas físicas;

Nos 189 DACTEs indicados pela **Recorrente** com a informação de subcontratação de frete, 3 transportadores são pessoas físicas;

Ademais, para alguns subcontratados sequer era necessária a intervenção da UNIK S/A conforme informação da ANTT;

A **Recorrente** não subcontratou fretes; visto que a contratante do serviço é seu estabelecimento a **Recorrente** contratou os fretes, logo, estes fretes são de transporte entre dois estabelecimentos da mesma pessoa jurídica;

Ao não ser a prestadora do serviço de fretes, mas a tomadora do serviço, logo os contratados (ditos subcontratados) é que deveriam emitir os CT-es, como não o fizeram impossível a tomada de crédito;

*“Pesquisa empreendida por esta Fiscalização identificou 64.086 CT-e’s emitidos por terceiros contra a fiscalizada e vinculados a CT-e’s anteriormente emitidos por ela contra seus próprios estabelecimentos, no valor total de R\$ 302.520.196,07 (...) [em] 2.089 CT-e’s de sua própria emissão o sujeito passivo informou, em sua resposta ao Termo de Início de Procedimento Fiscal, transportadores ditos subcontratados distintos daqueles que emitiram o CT-e correspondente”,* todavia, a fiscalização concede o crédito nestes casos;

A planilha de pagamentos dos fretes emitidos pela UNIK S/A apresenta como prestador do serviço de frete uma empresa, porém o pagamento do mesmo frete é feito a outras empresas. *“Além disso, os valores pagos foram sensivelmente menores do que os valores que seriam devidos (...) tal situação se repete em relação a todos os transportadores relacionados nos Anexos 3.5, 8, 9 e 10 (quesitos 5.4, 10, 11 e 12) do TIF 01”;*

Foram encontradas divergências entre os valores informados pela **Recorrente** como pagos a título de frete a transportadores e os valores informados a título de frete como recebidos pelas

transportadoras a indicar que a **Recorrente** ou não sabe quem contratou para prestar o serviço de frete ou indicou frete contratado de pessoa jurídica quando em verdade foi tomado de pessoa física;

Dos conhecimentos de transporte emitidos em papel, vinte e quatro foram emitidos por equívoco, sendo a **Recorrente**, um não corresponde a um CT-e válido, cinco não correspondem aos documentos informados na EFD e 177 não indicam CT-e emitido por um transportador;

Devem ser glosados os conhecimentos de transporte emitidos em duplicidade, os que não foram encontrados na base nacional e os cancelados;

Não é possível aferir crédito de CT-e complementar sem a indicação do CT-e complementado, pois somente neste último documento estão os elementos que permitem a análise acerca da possibilidade de creditamento (nomeadamente, a carga transportada, a natureza do frete (se decorre de operação de compra ou de venda) e a indicação da chave da NF-e relativa às mercadorias transportadas);

Não há prova do pagamento do serviço de frete ou de que este foi efetivamente prestado por pessoas jurídicas com CNPJ baixado;

Devem ser glosados CT-es emitidos por empresas que não tem como atividade principal ou secundária o transporte de mercadorias, que não emitiram conhecimento de transporte e que os pagamentos destes fretes foram supostamente feitos de forma conjunta por meio da UNIK S/A;

Fretes pagos por terceiros e subcontratados pela **Recorrente** em que não há prova do pagamento da subcontratação não geram direito ao crédito;

*“Nas operações de compra, “o aproveitamento dos créditos decorre do fato de que a despesa com frete integra o custo de aquisição da mercadoria ou do insumo utilizado na prestação de serviços ou na produção de bens destinados à venda. Desta forma, o crédito decorrente do frete somente deverá ser apurado se tiver existido apuração de crédito em relação à mercadoria ou insumo”;*

Ademais, nestas operações a **Recorrente** não figura como prestadora ou como tomadora do serviço de frete;

*“As operações de transporte identificadas como “transferência entre filiais” e “transf. com transbordo entre filiais – coleta armazém geral” não geram direito à apropriação de créditos, por falta de previsão legal”;*

*“Não fica claro, portanto, se as transferências entre filiais a que se referem os CT-e’s complementares listados no Anexo 12 do TIF 01*

*ocorreram no contexto do processo produtivo ou após sua conclusão, na operação de venda”;*

*“A operação de transporte identificada como “retorno de depósito” não gera direito à apropriação de créditos, por falta de previsão legal, pois não se trata de operação de compra e nem de venda, representando tão somente uma transferência entre filiais. Trata-se de transferências de “soja em grão” que não se sabe se foram revendidos, exportados ou processados”;*

Não é possível a concessão de crédito nos fretes vinculados à aquisição de milho para revenda, posto que não se trata de frete de insumos (para o qual o artigo 5º da IN 660/06 permitia o crédito) e os remetentes dos bens são pessoas físicas (havendo vedação na concessão do crédito);

Somente é possível a concessão de crédito presumido nos fretes vinculados a aquisições de insumos de pessoas físicas e cooperativas;

Não geram créditos as operações de fretes diferentes de venda (• Industrialização efetuada para outra empresa • Outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado • Remessa de amostra grátis • Remessa de mercadoria por conta e ordem de terceiros, em venda à ordem ou em operações com armazém geral ou depósito fechado • Remessa em bonificação, doação ou brinde • Remessa para depósito fechado ou armazém geral • Remessa para industrialização por conta e ordem do adquirente da mercadoria, quando esta não transitar pelo estabelecimento do adquirente • Remessa para industrialização por encomenda • Transferência de bem do ativo imobilizado • Transferência de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros • Transferência de produção do estabelecimento);

*“Embora se possa argumentar que o CFOP relativo à industrialização efetuada para outra empresa (código 5124) configure uma operação de venda, o fato é que os participantes (destinatários dos produtos) dessas notas fiscais são, na maioria das ocorrências, outros estabelecimentos da própria contribuinte, o que impede o enquadramento da situação como venda”;*

Não há prova de que os fretes para formação de lote de exportação sejam de mercadorias previamente vendidas e de que se refiram à exportação. Pelo contrário, em alguns casos a remessa deu-se a pessoas jurídicas em Minas Gerais e Tocantis e os CFOPs serem de transferência de mercadorias entre filiais e não de remessa para exportação.

*“Em relação às aquisições de caroço de algodão utilizados na fabricação de línter de algodão e de óleo de algodão posteriormente vendido para*

*produtores de biocombustível, a contribuinte não tem direito à apuração do crédito presumido de que trata o art. 8º da Lei nº 10.925/04, por não ser o produto destinado à alimentação humana ou animal”;*

Para realizar o estorno a fiscalização observou a quantidade de caroço de algodão utilizada na fabricação de línter de algodão e de óleo de algodão, multiplicou, mensalmente, pela quantidade vendida destes dois últimos produtos, multiplicou pelo preço médio mensal de aquisição e, por fim, pelas alíquotas de crédito presumido;

*“Em decorrência de procedimentos fiscais anteriores, empreendidos junto ao mesmo sujeito passivo, esta Fiscalização concluiu que todos os créditos acima indicados já foram integralmente consumidos em períodos anteriores a janeiro/2017”;*

Devem ser deduzidos dos créditos apurados na forma da Lei 12.865/2013 o montante vinculado com vendas devolvidas;

Para a tomada de crédito na forma descrita no art. 32 da Lei n. 12.865/2013, a nota fiscal deve descrever exclusivamente uma das mercadorias do artigo 31 da mesma norma;

Intimada, a **Recorrente** apresentou Manifestação de Inconformidade em que alega, em síntese:

As subvenções são transferências patrimoniais equiparáveis a doações que não se qualificam como receitas;

Registrou os valores das subvenções em conta de reserva de incentivos fiscais, como comprovam as demonstrações financeiras, tendo lançado em conta de reserva de capital na ECD por um erro sistêmico corrigido no ano de 2020;

O registro em conta de reserva de incentivos fiscais é necessário para enquadramento da subvenção como de investimento somente para fins de imposto de renda, para PIS/COFINS o requisito legal é inaplicável, conforme SC COSIT 169/2021;

O registro em conta de reserva de incentivos fiscais foi imposto pela lei para controle do Ente Tributante e para evitar desvio do incentivo para os sócios, porém, no presente caso, era plenamente possível o controle dos valores recebidos a título de subvenção pela fiscalização (tanto que esta identificou-os com facilidade) e estes valores não foram desviados aos sócios;

O registro dos valores de subvenção em conta redutora de dedução de venda (e não em receita) é indiferente à incidência não das contribuições;

Não coligiu aos autos os registros dos Atos Concessivos no CONFAZ vez que os Estados Federados se recusaram a apresentá-los sendo *“dever da fiscalização comprovar que os atos concessivos relativos aos benefícios concedidos especialmente à recorrente não foram incluídos”*;

O dever de apresentação dos Atos Concessivos é dos Estados junto ao CONFAZ e não da **Recorrente** junto à Receita Federal;

Teve negado pelo CONFAZ pedido, via LAI, de acesso aos Atos Concessivos protocolados pelos Estados concedentes;

A fiscalização reconheceu o cumprimento dos requisitos legais pelos Estados no PAF 13971.723959/2015-76;

Para gozo da alíquota zero descrita no inciso XVI do artigo 1º da Lei 10.925/04 não é necessário que a mistura se destine apenas fabricação de pão comum *“podendo ser utilizada, também, para a fabricação de outros tipos de pães cuja produção seja baseada nas mesmas matérias-primas”*;

A composição química das misturas para fabricação de pão francês (com alíquota zero mantida pela fiscalização) é a mesma das demais misturas, salvo, propionato de cálcio (presente nas demais misturas e ausente na mistura de pão francês) por tratar-se de conservante que *“não têm o condão de alterar as propriedades de um alimento, mas, apenas, torná-los mais duradouro”* e *“ésteres de ácido diacetil tartárico”* (presente na mistura de pão francês e ausente nas demais) que não é exclusivo de todo pão francês;

As notas da posição 1905 da NESH dispõe que o pão comum frequentemente (e não exclusivamente) contém apenas farinhas de cereais, fermento e sal podendo conter melhoradores de panificação, sem que com isto a classificação seja alterada;

Os pães de hot dog, doce, crocante e de hambúrguer são pães do tipo comuns por não se enquadrarem em nenhuma outra posição da NESH de acordo com as notas da posição 19.05;

Vendeu milho com a finalidade de ser utilizado como ração, não lhe competindo saber como seu cliente utilizou de fato o milho. Não obstante, traz aos autos declarações de seus clientes em que estes atestam ter usado o milho na alimentação animal, o que é suficiente para o usufruto da suspensão, não sendo necessário que o adquirente venda a ração além de utilizá-la em sua ninhada e, tampouco, que o animal seja destinado ao abate;

Não há prova de que os adquirentes do milho não produzam carne;

Caso tenha sido desviado o uso do milho pelo adquirente, ele deve ser responsabilizado;

O descumprimento do uso do farelo de algodão como produto destinado à ração animal leva a exigência do PIS/COFINS suspenso do adquirente deste bem e, de todo modo não há prova de que os adquirentes do farelo não produzam carne;

Subcontrata todos os serviços de transporte para si (não para terceiros), não auferindo qualquer receita decorrente desta atividade;

O registro do serviço de transporte prestado por terceiro em conta destinada ao serviço de transporte prestado na EFD ocorreu por um equívoco, que se demonstra com o registro do mesmo serviço na conta da EFD destinada a contratação de frete;

Embora não seja definidora do conceito jurídico de receita a escrituração contábil faz prova em favor de si e tanto a EFD quanto o SPED demonstram que os fretes foram contratados de terceiros;

O erro em três mil conhecimentos de transporte não deve espantar pois no período informou mais de oitocentos mil conhecimentos de transporte;

Traz aos autos comprovantes de pagamentos do frete global a terceiros;

Pallets são embalagens tanto dos produtos acabados quanto dos produtos em elaboração, utilizados por imposição da Resolução ANVISA RDC 270/05;

*“Ao contrário do que alega a fiscalização, as fotografias observadas no Laudo Técnico elaborado pela recorrente (doc. 08 da manifestação de inconformidade) comprovam que os itens cujos respectivos créditos foram glosados são, efetivamente, aplicados em máquinas e equipamentos empregados na sua produção”;*

As glosas dos bens utilizados na manutenção industrial foram genéricas;

*“Tivesse a d. autoridade fiscal buscado verificar se tais bens são, efetivamente, utilizados na manutenção industrial, teria observado, por exemplo, que os cabos adquiridos da empresa NORTEL SUPRIMENTOS INDUSTRIAIS S.A. são utilizados para interligar as máquinas da fábrica aos painéis de controle do sistema elétrico e/ou às subestações elétricas”;*

*“Inicialmente é imperioso ressaltar que a partir da planilha elaborada pela d. autoridade fiscal, denominada “Demonstrativo de Glosa 01 – Aquisições de bens cuja utilização como insumos não foi comprovada”, não é possível identificar quais são os bens [utilizados para testes laboratoriais e limpeza e tratamento de efluentes] cujas glosas fiscais foram realizadas sob a justificativa” de necessidade de ativação;*

Não há questionamento acerca da essencialidade ou relevância dos itens glosados;

Há permissivo legal (artigo 1º da Lei 11.774/08) de creditamento integral dos créditos ativáveis, logo, não faz sentido glosá-los por eventual não escrituração contábil;

É possível o aproveitamento de crédito decorrente de despesa com serviço de biomassa tomado no mês de dezembro de 2016 em janeiro de 2017 por força do descrito no artigo 3º § 4º da Lei 10.637/02;

A SC COSIT 474/2017 determina que imóvel, na acepção do inciso IV do artigo 3º das Leis das Contribuições não Cumulativas, designa toda a espécie de bens de raiz ou de bens imobiliários, portanto, a servidão contratada com a Superintendência de Rio Grande é locação de prédio;

*“O espaço portuário locado pela recorrente viabiliza o armazenamento dos produtos por ela comercializados e, posteriormente, a remessa de navio para os clientes da recorrente, o que ocorre no Porto de Rio Grande, no Rio Grande do Sul. Sem essas despesas, o frete ao exterior fica inviabilizado, eis que a recorrente necessita das instalações do porto em questão. Trata-se, portanto, de custo da armazenagem e do frete de exportação, cujo crédito é autorizado pelo inciso IX, do art. 3º, da Lei n. 10833”*

Os serviços de manutenção industrial possuem vinculação intrínseca com a atividade da empresa;

*A empresa CCM Instalações tem como objeto exclusivamente a manutenção industrial, de acordo com seu site, sendo que “os serviços em questão foram utilizados na manutenção mecânica, Caldeiraria, Transportador de Corrente e Roscas Helicoidal”;*

*“Os demais serviços encaixam-se também como manutenção industrial, o que também se comprova a partir do laudo apresentado no decorrer da fiscalização e em sede de manifestação de inconformidade (doc. 09 da manifestação de inconformidade), que evidencia a natureza dos bens sujeitos à manutenção, que resultou nos gastos glosados pela fiscalização”;*

Decisões do CARF reconhecem a possibilidade de creditamento com despesas de manutenção de ar-condicionado;

*“No âmbito do transporte marítimo, a pessoa jurídica prestadora de serviços de armazenagem é responsável pela realização dos serviços de elevação e embarcação da mercadoria, tratando-se, portanto, de uma etapa intrínseca da própria armazenagem”;*

Os contratos com o armazém descrevem nova cobrança caso seja ultrapassado o primeiro período de armazenagem e não uma isenção neste período;

Subsidiariamente, a parcela do contrato referente ao serviço de armazenagem deve ser admitida como passível de creditamento;

A descrição dos serviços feita pelos prestadores demonstram que a armazenagem é uma operação complexa, composta de vários serviços;

*“Caso assim não se entenda, o que se admite a título meramente argumentativo, tais valores possuem a natureza de frete na operação de venda, passíveis de creditamento com base no mesmo inciso IX do art. 3º da Lei n. 10833/03” ou como insumos, posto que “os gatos ora analisados são essenciais, eis que sem eles não há a exportação dos produtos”;*

O aluguel de vagões é feito com vistas à movimentação de cargas dentro do porto, possibilitando seu manejo e exportação, sendo um serviço essencial para a conclusão do processo de exportação, razão pela qual a glosa dos valores carece de suporte legal;

Centraliza a contratação dos fretes em algumas filiais que subcontratam os fretes e emitem os conhecimentos de transporte eletrônico, pagando o custo destes fretes por meio de empresa intermediária;

*“A fiscalização impressionou-se com a questão da subcontratação do frete, a qual era realizada entre estabelecimentos de uma mesma pessoa jurídica (a recorrente), deixando de considerar que, superada a questão relativa à formalização das operações, indiscutivelmente se está diante de volumosas despesas incorridas a título de frete, as quais geram direito a crédito”;*

*“O sistema de subcontratação é assim estruturado apenas para fins de atendimento da legislação que rege o ICMS, seara na qual prevalece a autonomia entre estabelecimentos, o que não tem qualquer influência na apuração de créditos das contribuições sociais em questão”;*

*“O arcabouço relacionado à emissão de conhecimentos de transporte somente se presta para os fins do ICMS, não representando qualquer condição para a fruição de créditos da contribuição ao PIS e da COFINS sobre as despesas incorridas com frete (...) a simples leitura do art. 3º das Leis n. 10637 e n. 10833 é suficiente para se constatar que não há qualquer dispositivo condicionando o aproveitamento de créditos à forma como são emitidos os conhecimentos de transporte”;*

Parte dos pagamentos dos fretes são feitos por meio do sistema Siga Fácil em que a **Recorrente** indica o transportador e o valor do frete, depositando este valor em favor da Siga Fácil S/A ou de suas vinculadas (UNIK S/A e FASTCRED). O transportador recebe da Siga Fácil S/A um cartão de débito com o valor do transporte, podendo utilizá-lo como melhor lhe aprouver;

A FASTCRED gerencia os contratos de transporte e a UNIK faz os controles dos pagamentos, por este motivo a **Recorrente** apresentou comprovantes de pagamento de frete à UNIK e, também por este motivo, os pagamentos feitos aos transportadores relacionados com os fretes são vinculados à dispêndio em postos de combustíveis;

Se não houve qualquer reclamação contra a **Recorrente** por falta de pagamento ou de entrega de mercadorias é porque os fretes foram realizados e pagos;

Traz aos autos cópia de todos os pagamentos da UNIK S/A e *“os registros contábeis consolidados e a integralidade das transferências bancárias realizadas à UNIK no período, ambos nº valor de R\$ 2.748.273.520,88”*;

A FASTCRED é a empresa obrigada a registrar o CIOT (Código Identificador da Operação de Transporte) e a **Recorrente** registra o CIOT emitido pela FASTCRED em todos os seus DACTEs;

A fiscalização do pagamento dos fretes cabe à ANTT que no exercício de seu mister não constatou qualquer irregularidade;

Meros equívocos no preenchimento do conhecimento de transporte são insuficientes para afastar o creditamento;

*“O fato de a informação sobre o transportador subcontratado não constar no padrão XML não impede que o fisco, valendo-se de outros instrumentos fiscais e obrigações acessórias, possa verificar as receitas apuradas pelos aludidos prestadores passíveis de tributação pelas exações federais”*;

Vinculou os CT-es complementares aos complementados em planilha, portanto a glosa em questão deve-se a mero descumprimento de obrigação acessória, devidamente corrigida;

Trouxe aos autos planilha indicando o conhecimento de transporte vinculando-os aos comprovantes de pagamento a pessoas jurídicas com CNPJ baixado;

Não há restrição, na legislação, quanto à constituição de crédito das contribuições por ser o frete empregado ainda na aquisição de insumos tributados à alíquota zero, mas apenas às aquisições de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição;

*“O serviço de transporte de bens entre os estabelecimentos industriais e unidades de produção, quando o produto ainda está em fase de industrialização, representa um custo de produção, na medida em que esse deslocamento se revela necessário à concretização do processo produtivo da pessoa jurídica”*;

*“Os fretes de produtos acabados entre estabelecimentos enquadram-se na hipótese prevista no inciso IX do artigo 3º da Lei n. 10833, a qual permite que o valor do “frete na operação de venda (...), quando o ônus for suportado pelo vendedor”;*

A operação de retorno de depósito “trata-se de operação de frete da soja em grão, temporariamente armazenada em estabelecimento de terceiro, porém transportada para as instalações da recorrente no âmbito do seu processo produtivo”;

*“Se o bem adquirido representar insumo da produção e o frete incorrido pelo adquirente não esbarrar nas vedações contidas nos incisos I e II do parágrafo 2º do art. 3º das Leis n. 10637 e n. 10833, a pessoa jurídica estará autorizada a apropriar o crédito sobre o frete incorrido na aquisição do insumo, nos moldes convencionais”;*

*“O milho adquirido de terceiro não é simplesmente revendido pela recorrente. Existem etapas anteriores que, embora não modifiquem a sua natureza, são realizadas para permitir a sua comercialização” e, portanto, a Recorrente faz jus ao crédito presumido dos fretes de venda;*

Subsidiariamente, tendo em vista que o frete é custo do produto, deve ser creditado na forma do inciso I do artigo 3º da Lei 10.833/03 e 10.637/02;

*“A recorrente demonstrou as razões que justificam o direito ao aproveitamento de créditos na aquisição e deslocamento de insumos, bem como na movimentação de produtos em elaboração entre estabelecimentos próprios e de terceiros, como por exemplo, para industrialização sob encomenda”;*

*“Há também situações descritas nos itens acima contempladas pelos fretes na movimentação de produtos acabados, posteriormente destinados à venda. Neste caso, conforme demonstrado também nesta defesa, o direito ao crédito está assegurado pelo inciso IX, do art. 3º c/c art. 15 da Lei n. 10833 (itens 4 e 6)”;*

Os fretes de formação de lote de exportação são equiparáveis a fretes de venda (conforme Jurisprudência) e não há prova tarifada a demonstrar que o frete é de formação de lote de exportação;

Fornece aos agricultores todos os insumos para a produção de tomate e, uma vez colhidos, os agricultores entregam o tomate a ela. Tendo em vista que a obrigação dos agricultores é de dar e não de fazer, estamos ante uma venda de mercadorias (passível de creditamento nos termos do artigo 8º da Lei 10.925/04) e não uma prestação de serviços;

O montante de crédito glosado nas vendas para fabricação de óleo e linter de algodão foi arbitrado sem qualquer base legal;

*“Para se chegar ao valor correto a ser estornado, a fiscalização deveria ter partido dos valores das vendas desses produtos, realizando a proporção do valor das vendas de linter e óleo com destino diverso daquele previsto no art. 8º da Lei n. 10925 com o valor total das vendas de produtos produzidos a partir do caroço de algodão adquirido, ou seja, dividindo o primeiro pelo segundo. Na sequência, dever-se-ia ter multiplicado este índice pelo montante de crédito presumido apurado pela recorrente no ano de 2017”;*

*“O fato de ter emitido algumas notas fiscais com mais de uma mercadoria não impede a apropriação do crédito presumido [descrito no artigo 31 da Lei 12.865/2013] sobre a referida venda, desde que esse valor seja segregado e componha a apuração separada”;*

A DRJ julgou improcedentes os argumentos manejados em sede de Manifestação de Inconformidade em Acórdão com a seguinte Ementa:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/10/2017 a 31/12/2017

NAO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INSUMOS. BENS E SERVIÇOS.

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 bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada.

ESSENCIALIDADE. RELEVÂNCIA.

O critério da essencialidade requer que o bem ou serviço creditado constitua elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço realizado pela contribuinte; 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 do sujeito passivo, seja pela singularidade de cada cadeia produtiva, seja por imposição legal.

SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTOS. REQUISITOS.

Os incentivos e benefícios fiscais ou financeiro-fiscais relativos ao ICMS instituídos unilateralmente (sem convênio) até a data de início de produção de efeitos da Lei Complementar nº 160, de 2017, passaram a ser considerados subvenções para investimentos, desde que respeitados os requisitos previstos no art. 30 da Lei nº 12.973, de 2014 e desde que atendidas as exigências de registro e depósito previstas no art. 3º da mencionada Lei Complementar.

ALÍQUOTA ZERO. MISTURA PARA PÃES.

Somente a pré-mistura destinada à fabricação de pão comum goza da redução a 0 (zero) das alíquotas do PIS/PASEP e da COFINS.

ALIMENTAÇÃO DE AVES E SUÍNOS. INSUMOS VEGETAIS.

A suspensão do PIS/PASEP e da COFINS a que se refere o art. 54, I, da Lei nº 12.350, de 2010, só será possível, atendidas as demais condições expressas na legislação, quando a venda dos insumos é feita a pessoa física, pessoa jurídica produtora de carne ou miudeza de suínos ou aves, ou para pessoa jurídica produtora de rações para suínos ou aves.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. ATENDIMENTO AO REGIME DA COMPETÊNCIA CONTÁBIL. NECESSIDADE DE RETIFICAÇÃO DA EFD-CONTRIBUIÇÕES.

A apuração de créditos das contribuições não cumulativas, do PIS/Pasep e da Cofins, deve seguir o regime da competência contábil. A correção de erros na apuração do crédito do período deve ser formalizada por meio da retificação da EFD-Contribuições. A utilização de créditos de outros períodos somente é possível nos termos da legislação de regência.

CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. SERVIÇO DE LOGÍSTICA PORTUÁRIA. IMPOSSIBILIDADE.

Os valores pagos por serviço global de logística portuária (que abrange diversos serviços, tais como elevação de grãos, recepção, pesagem, estocagem, embarque e recheio de navios etc.) não permitem a apuração de créditos do PIS/Pasep e Cofins, por falta de previsão legal.

CRÉDITOS. LOCAÇÃO DE VEÍCULOS. IMPOSSIBILIDADE.

Valores pagos por locação de veículo não ensejam a constituição de créditos a serem descontados da Contribuição para o PIS/Pasep ou Cofins apuradas em regime não cumulativo, porquanto tais despesas não estão expressamente relacionadas no art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e no art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, e também não se enquadram em qualquer das hipóteses de creditamento previstas naqueles dispositivos legais.

FRETES. TRANSPORTE DE MATÉRIA-PRIMA. MOVIMENTAÇÃO DE INSUMOS. PRODUTOS EM ELABORAÇÃO.

São considerados insumos as despesas efetuadas para o transporte de matéria-prima ou de produtos em elaboração entre estabelecimentos industriais e destes para os estabelecimentos comerciais da mesma pessoa jurídica, desde que comprovadas.

FRETES SOBRE COMPRAS. PRODUTOS SEM INCIDÊNCIA. CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.

As despesas de fretes relativas às compras de produtos sem incidência das contribuições (PIS/Pasep e Cofins) não geram direito ao crédito no regime não cumulativo, uma vez que não havendo a possibilidade de aproveitamento do crédito com a aquisição dos produtos transportados, também não haverá para o gasto com o transporte.

CRÉDITO PRESUMIDO. LEI 12.865/2013. NOTA FISCAL EXCLUSIVA.

O ressarcimento é aplicável aos créditos presumidos apurados pela pessoa jurídica em relação a operação de comercialização acobertada por nota fiscal referente exclusivamente a produtos cuja venda no mercado interno ou exportação seja contemplada com o crédito presumido de que trata o art. 31 da Lei nº 12.865/2013.

#### CRÉDITO PRESUMIDO. LEI 10.925/2004

O crédito presumido previsto no art. 8º da Lei nº 10.925/2004, é calculado sobre o valor dos bens utilizados como insumo no processo produtivo. Assim, o referido benefício não é aplicável na aquisição de serviço.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/10/2017 a 31/12/2017

#### REUNIÃO DE PROCESSOS PARA JULGAMENTO CONJUNTO. INEXISTÊNCIA DE NORMA OBRIGANDO TAL PROCEDIMENTO.

Inexiste no âmbito do Processo Administrativo Fiscal Federal norma que torne obrigatório o julgamento em conjunto de processos relativos ao mesmo contribuinte, ainda que guardem relação de conexão.

#### ALEGAÇÕES. ÔNUS DA PROVA.

Por força dos arts. 15 e 16 do Decreto nº 70.235, cabe ao contribuinte, nº momento da apresentação da Manifestação de Inconformidade, trazer aos autos todos os motivos de fato e direito em que se fundamenta, pontos de discordância e as razões e provas que possuir. Precluindo o direito de o manifestante apresentar prova documental em outro momento processual, salvo se incorridas as situações especiais previstas.

#### PROVA. MOMENTO. DILIGÊNCIA E PERÍCIA.

A prova documental deve ser apresentada no momento da manifestação de inconformidade, a menos que demonstrado, justificadamente, o preenchimento de um dos requisitos constantes do § 4º, art. 16, do Decreto nº 70.235, de 1972, o que não se logrou atender neste caso.

Indefere-se o pedido de diligência ou perícia quando se trata de matéria passível de prova documental a ser apresentada no momento da manifestação de inconformidade, bem como quando presentes elementos suficientes para a formação da convicção da autoridade julgadora.

#### DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO. INTIMAÇÃO ENDEREÇADA AOS PROCURADORES. INDEFERIMENTO.

O domicílio tributário do sujeito passivo é o endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à Secretaria da Receita Federal do Brasil, inexistindo determinação legal expressa para que as intimações e notificações sejam dirigidas aos procuradores do contribuinte.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/10/2017 a 31/12/2017

JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA E JUDICIAL. EFEITOS.

Os julgados administrativos e judiciais mesmo que proferidos pelos órgãos colegiados e ainda que consignados em súmula, mas sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do direito tributário.

DOCTRINA. EFEITOS.

Mesmo a mais respeitável doutrina, ainda que dos mais consagrados tributaristas, não pode ser oposta ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade.

ESTABELECIMENTO EMPRESARIAL. AQUISIÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE PARA OS DEMAIS ESTABELECIMENTOS DA EMPRESA. CONTRATAÇÃO. CARACTERIZAÇÃO.

O estabelecimento empresarial consiste em uma universalidade de fato, não ostentando personalidade jurídica própria, não sendo sujeito de direitos, tampouco uma pessoa distinta da sociedade empresária. Deste modo, a operação praticada por um estabelecimento na aquisição de serviços de transporte para os demais estabelecimentos da empresa não se trata de subcontratação de serviços de transporte, mas de contratação de serviço de transporte, de forma direta e primária, pois inexistente a prestação de serviço a si próprio.

Em Voluntário a **Recorrente** repete as teses descritas em Manifestação de Inconformidade somada ao pedido de nulidade do Acórdão de Piso pois este simplesmente encampou o quanto descrito no relatório fiscal sem analisar o quanto descrito em Manifestação de Inconformidade.

## VOTO

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado na resolução paradigma como razões de decidir:

2. A fiscalização incluiu valores recebidos a título de **SUBVENÇÕES** na base de cálculo do PIS/COFINS em parte por entender que a **Recorrente** não trouxe aos autos o comprovante de registro e depósito, na Secretaria Executiva do Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz), da documentação comprobatória correspondente aos atos concessivos nos Estados da Bahia, Pernambuco, Mato Grosso, Piauí, Mato Grosso do Sul e Goiás.

2.1. Na impugnação (e no Voluntário) a **Recorrente** argumenta e prova que pediu ao CONFAZ o comprovante de registro e depósito dos atos de concessões a si,

obtendo resposta negativa ante sigilo fiscal do Ente Federativo que depositou o ato concessivo. Ademais, a **Recorrente** traz aos autos Relatório de Diligência Fiscal emitido no processo 13971.723959/2015-76 que valida a documentação por si apresentada naquele processo como suficiente ao cumprimento dos requisitos legais em análise, sem coligir, entretanto o inteiro teor da documentação analisada naquele processo – o que demanda diligência para tanto.

3. Assim, voto por converter o julgamento em diligência para que a unidade de origem:

3.1. Expeça ofício aos Estados da Bahia, Pernambuco, Mato Grosso, Piauí, Mato Grosso do Sul e Goiás solicitando informações, em prazo que entender razoável, acerca do registro e depósito de atos concessivos de subvenções à **Recorrente** (Bahia (Resolução 012/2008 vinculada à Lei Estadual 7.980/01 e Decreto 8.205/02), Pernambuco (Decreto 28.729/2005 vinculado à Lei 11.675/99 e Decreto 21.959/99), Mato Grosso (Protocolo de Intenções s/nº de 29 de setembro de 2005 vinculado à Lei Estadual 7.958/03 e Decreto 1.432/03), Piauí (Decreto 10.867/02 vinculado à Lei Estadual 4.859/96 e Decreto 9.591/96), Mato Grosso do Sul (Termo de Acordo 10/2007 e suas prorrogações, vinculado à Lei Complementar 93/2001 e Decreto 10.604/01) e, finalmente, Goiás (TARE 82/93 e suas prorrogações, vinculadas à Lei 9.489/54 e Decreto 3.822/92)) no CONFAZ;

3.2. Traga aos autos cópia do inteiro teor do processo 13971.723959/2015-76;

3.4. Após o transcurso do prazo para a apresentação dos documentos descritos no item 3.1, da juntada dos documentos descritos no item 3.2, a unidade deve elaborar relatório circunstanciado do ocorrido, inclusive indicando motivos que tornaram impossível o cumprimento da diligência. Concluído o relatório, a **Recorrente** deve ser intimada a se manifestar acerca do mesmo no prazo de trinta dias, após os quais, com ou sem manifestação da **Recorrente**, os autos devem ser devolvidos a esta casa para prosseguir o julgamento.

### Conclusão

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido na resolução paradigma, no sentido de converter o julgamento em diligência, nos termos do voto.

Assinado Digitalmente

**Aniello Miranda Aufiero Junior** – Presidente Redator

