



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

Processo nº 16349.000229/2009-90
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3302-004.824 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de outubro de 2017
Matéria Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins
Recorrente MONSANTO DO BRASIL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/07/2008 a 30/09/2009

GLIFOSATO TÉCNICO. MATÉRIA PRIMA UTILIZADA NA FABRICAÇÃO HERBICIDA DA POSIÇÃO 38.08 DA NCM. AQUISIÇÃO POR ESTABELECIMENTO FABRICANTE. RECEITA AUFERIDA NA VENDA. TRIBUTAÇÃO À ALÍQUOTA ZERO. CABIMENTO.

Se comprovado que a pessoa jurídica adquirente é fabricante de defensivos agropecuários, fica reduzida a alíquota a zero da Cofins incidente sobre a receita decorrente da venda de matéria-prima, a exemplo do insumo “Glifosato Técnico”, utilizado na fabricação de herbicida da posição 38.08 da NCM.

NÃO CUMULATIVIDADE. AQUISIÇÃO DE INSUMO TRIBUTADO. APLICAÇÃO EM PRODUTO NÃO TRIBUTADO. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.

É permitido o desconto de crédito sobre à aquisição de insumo sujeito à tributação normal da Cofins e utilizado na fabricação de produto intermediário, cuja receita de venda não está sujeita à tributação da referida contribuição.

COFINS NÃO CUMULATIVA. DIREITO DE CRÉDITO. SERVIÇOS CORRELATOS À ARMAZENAGEM. INADMISSIBILIDADE.

Não encontra amparo no inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/2003 a pretensão de descontar os valores das contribuições das despesas que não são de armazenagem, mas que corroboram com essa atividade.

REGIME NÃO CUMULATIVO. OPERAÇÕES DE DEVOLUÇÃO DE VENDA. DESPESA COM FRETE NO TRANSPORTE DO BEM DEVOLVIDO. DIREITO DE DEDUÇÃO DE CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.

No âmbito do regime não cumulativo, por falta de previsão legal, não é passível de apropriação os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins calculados sobre as despesas com frete incorridas na operação de devolução de bem vendido, ainda que tais despesas tenha sido suportadas pelo contribuinte.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2008 a 30/09/2008

DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU. INOCORRÊNCIA DO CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. DECLARAÇÃO DE NULIDADE. IMPOSSIBILIDADE.

Não é passível de nulidade, por cerceamento ao direito de defesa, a decisão de primeiro grau em que apresentado pronunciamento claro e suficiente sobre todas as razões de defesa suscitadas na peça defensiva e a recorrente demonstrou pleno conhecimento dos fundamentos da decisão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade da decisão recorrida, vencida a Conselheira Lenisa Prado. Designado o Conselheiro José Fernandes do Nascimento para redigir o voto vencedor. Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para: reverter a glosa na aquisição de insumos classificados na NCM 38249041 (desincrustantes, anticorrosivos ou antioxidantes), reverter a glosa nas aquisições de 29310037 (Ácido N- Fosfonometil Iminodiacético -PIA) utilizadas na fabricação de NCM 29310032 (N-(fosfonometil)Glicina), reverter a glosa quanto à despesa com nota fiscal emitida pela empresa Mendes Cintra & Cintra Ltda, reverter a glosa sobre os créditos tomados sobre locação de máquinas de bebidas quentes e purificadores de água, bem como sobre mão-de-obra de manejo dos guindastes, reverter a glosa sobre o crédito tomado sobre frete na aquisição de insumos sujeitos à alíquota zero e manter a incidência de alíquota zero nas vendas de produto "Glifosato Técnico" à empresa Helm. Vencido o Conselheiro José Fernandes do Nascimento que mantinha as glosas nas aquisições de 29310037 (Ácido N- Fosfonometil Iminodiacético - PIA), quanto à despesa com a nota fiscal emitida pela empresa Mendes Cintra & Cintra Ltda e quanto ao crédito tomado sobre frete na aquisição de insumos sujeitos à alíquota zero. Vencida a Conselheira Maria do Socorro F. Aguiar que mantinha as glosas nas aquisições de 29310037 (Ácido N- Fosfonometil Iminodiacético - PIA) e quanto à despesa com a nota fiscal emitida pela empresa Mendes Cintra & Cintra Ltda. Vencido o Conselheiro Paulo Guilherme Déroulède que mantinha a glosa quanto ao crédito tomado sobre frete na aquisição de insumos sujeitos à alíquota zero. Vencida a Conselheira Lenisa Prado que dava provimento quanto às despesas com enlonamento, amarração e manobra de carga, quanto aos créditos sobre frete de devolução de vendas e de retorno de mercadoria e de material, transferência de mercadorias, outros fretes genericamente denominados, fretes na operação de venda de sucata industrial e de veículos, operação de doação, remessas, importações, recebimentos de amostras e material, quanto aos fretes na aquisição de bens para o ativo imobilizado e de materiais para o uso e consumo, quanto aos fretes na aquisição de insumos sem identificação e sem indicação de operação relacionada e que convertia em diligência para: esclarecimentos quanto à utilização dos guindastes no processo produtivo, apresentar as notas fiscais relativas às glosa do frete na venda de mercadorias sem indicação de nota fiscal, esclarecimento quanto aos créditos cujas informações, na planilha de memória dos cálculos, eram conflitantes ou o tipo de despesa não foi identificado, produzir perícia contábil e fiscal quanto às vendas de produto "Glifosato

Técnico" à empresa Helm. Designado o Conselheiro José Fernandes do Nascimento para redigir o voto vencedor.

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente

(assinatura digital)

Lenisa Prado - Relatora

(assinatura digital)

Charles Pereira Nunes - Redator designado

(assinatura digital)

José Fernandes do Nascimento - Redator designado

(assinatura digital)

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Paulo Guilherme Déroulède (Presidente), Walker Araújo, José Fernandes do Nascimento, Sarah Maria Linhares de Araujo, Maria do Socorro Ferreira Aguiar, José Renato Pereira de Deus, Charles Pereira Nunes e Lenisa Prado.

Relatório

Trata-se de pedido de ressarcimento de créditos de Cofins não cumulativa-Mercado Interno apurados no 3º trimestre/2008, no total de R\$ 8.483.757,09, cumulado com declarações de compensação. A unidade de origem, após a realização de diligência destinada a apurar a certeza e liquidez do direito creditório, emitiu despacho decisório (fls. 722/747) indeferindo o pedido de ressarcimento e não homologando as compensações correlatas.

Naquela decisão foram glosados os créditos referentes a:

- a) Matérias- prima de código NCM 29310037 (que corresponde a Ácido N-Fosfonometiliminodiacético) e NCM 29310032 (N-fosfonometilGlicina), utilizado na fabricação de defensivos agrícolas, já que é insumo tributário à alíquota zero na venda do mercado interno, em virtude do que determina o inciso II do art. 1º da Lei n. 10.925/2004 e inciso II do art. 1º do Decreto 5.630/2005;
- b) Serviços empregados na produção de milho e do Glisofato Técnico - "enlonamento", amarração e manobra de cargas, já que não podem ser definidas como insumos para fins de aproveitamento dos créditos;
- c) Serviços prestados pela empresa Mendes Cintra & Cintra Ltda - porque a atividade econômica descrita na nota fiscal apresentada corresponde a locação de mão-de-obra temporária que inexistia previsão legal para tal apropriação;

- d) Material para consumo de código NCM 38249041 (que corresponde a preparações desincrustantes, anticorrosivas ou antioxidantes) - por falta de previsão legal;
- e) Aluguéis de máquinas e equipamentos locados de pessoas jurídicas (purificadores de água e máquinas de bebidas quentes), bem como os custos de mão-de-obra incluídos nas notas fiscais dessas locações;
- f) Despesas de armazenagem e frete:
- i) transportar produtos tributados à alíquota zero ;
- ii) fretes de vendas para os quais a empresa não informou o número da nota fiscal de venda; iii) fretes de devolução de vendas e de transferência, por falta de previsão legal;
- iv) fretes classificados de forma genérica como "outros fretes";
- v) fretes de venda de sucata industrial;
- vi) fretes de compras de bens para o ativo imobilizado e demais materiais para uso e consumo, por falta de previsão legal;
- vii) fretes sobre fabricação própria, porém sem a informação do número da nota fiscal de venda;
- viii) fretes para os quais a empresa não identificou a operação vinculada ao frete (compra, venda ou outra operação);
- ix) fretes vinculados às operações de conservação de móveis, máquinas e equipamentos; custos projetos capitalizados; devolução de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros; industrialização efetuado por outras empresas; lançamento simples faturamento decorrente de venda para entrega futura indústria/comércio; lançamento simples faturamento decorrente de revenda para entrega futura indústria/comércio; recebimento de amostra (sem retorno); recebimento de/para troca; recebimento por transferência do saldo credor de ICMS; remessa de insumos para aplicação em campo de produção; remessa para orçamento e posterior conserto; retorno de amostra; retorno de armazém geral de terceiros (real); retorno de armazém geral de terceiros (simbólico); retorno de conserto; retorno de mercadoria utilizada na industrialização por encomenda; retorno de remessa para entrega futura; transferência de mercadoria adquirida e/ou recebida de terceiros para industrialização; transferência de produção do estabelecimento para industrialização; transferência para uso e consumo e transporte matéria-prima bruta, todos por falta de previsão legal;
- g) Créditos cujas informações na planilha de memória de cálculos são conflitantes ou tipo de despesa não foi identificado.

Cientificado sobre o teor do despacho decisório, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, oportunidade na qual alega que é inadequada a formalização de cobrança dos créditos tributários por outro meio que não através da lavratura de auto de infração. Ainda em preliminar sustenta que o despacho decisório é nulo porque considerou inválidas todas as informações regularmente prestadas pela requerente em seus documentos fiscais.

No mérito, a contribuinte questiona o acerto das glosas efetuadas sobre:

- a) os insumos supostamente tributados à alíquota zero;

- b) os serviços de armazenagem e logística;
- c) as despesas com mão-de-obra;
- d) os insumos consumidos no processo produtivo;
- e) sobre despesas com aluguéis de máquinas e equipamentos;
- f) sobre despesas com fretes:
- i) na aquisição de insumos tributados à alíquota zero;
- ii) na venda de mercadorias sem indicação do número de nota fiscal;
- iii) com as operações de venda de sucata industrial e de veículos, devolução de mercadorias, doação, remessas, importações, recebimentos de amostras e material, retorno de mercadorias e material, transferência de mercadorias e outros fretes. Também se insurge contra a glosa aposta sobre as despesas com fretes de aquisição de bens para o ativo imobilizado e de materiais para uso e consumos e o transporte de insumos adquiridos porém não identificados. Fretes sem indicação de operação relacionadas.
- g) apresenta seus argumentos de despesa sobre o item identificado como "divergências encontradas na apuração dos créditos";
- h) sobre as operações de venda de glisofato sujeitas à alíquota zero.

Por fim, com relação aos documentos identificados pelas autoridades fiscais como não apresentados pela contribuinte e sobre as divergências apuradas pela fiscalização, a contribuinte alega que em razão do grande volume de operações por ela realizadas e pelo fato de se referirem a períodos de apuração de cerca de seis anos, não foi possível recuperar e apresentar todos os documentos requeridos, no curto prazo permitido. Por esse motivo, protesta pela juntada de novos documentos, em especial das notas fiscais mencionadas no despacho decisório, para que se torne possível "*comprovar a existência da totalidade do crédito pleiteado*". A manifestação de inconformidade foi julgada improcedente pela instância de origem, em acórdão que recebeu a seguinte ementa:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/07/2008 a 30/09/2008

PAF. ATO ADMINISTRATIVO. VÍCIO. INEXISTÊNCIA.

Inexiste nulidade no ato administrativo que se tenha revestido das formalidades previstas no art. 10 do Decreto n. 70.235/1972, com as alterações da Lei n. 8.748/1993 e que exiba os demais requisitos de validade que lhe são inerentes.

PAF. ATO NORMATIVO. INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. PRESUNÇÃO DE LEGITIMIDADE.

A autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar arguição de inconstitucionalidade ou de ilegalidade de dispositivos que integram a legislação tributária.

PAF. DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões judiciais e administrativas relativas a terceiros não possuem eficácia normativa, uma vez que não integram a legislação tributária de que tratam os arts. 96 e 100 do Código Tributário Nacional.

PAF. DILIGÊNCIA. ÔNUS PROCESSUAL DA PROVA.

Faz-se incabível a realização de perícia ou diligência quando reputadas desnecessárias. Ademais, a realização de perícia não se presta a suprir eventual inércia probatória do contribuinte.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins Período de apuração: 01/07/2008 a 30/09/2008 COFINS NÃO-CUMULATIVA. INSUMOS. CRÉDITOS.

No cálculo da COFINS Não-Cumulativa somente podem ser descontados créditos calculados sobre valores correspondentes a insumos, assim entendidos os bens aplicados ou consumidos diretamente na produção ou fabricação de bens destinados à venda, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado ou, ainda, sobre os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto.

COFINS NÃO-CUMULATIVA. ARMAZENAGEM E FRETE. CRÉDITOS.

O estabelecimento industrial somente poderá descontar créditos calculados em relação à armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

COFINS NÃO-CUMULATIVA. CRÉDITOS. AQUISIÇÕES NÃO SUJEITAS À CONTRIBUIÇÃO.

Nos termos do art. 3º, § 2º, II da Lei n. 10.833/2003, incluído pela Lei n. 10.865/04, não dará direito a crédito o valor da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento de Cofins.

COFINS NÃO-CUMULATIVA. RESSARCIMENTO. ÔNUS DA PROVA.

O ressarcimento de créditos decorrentes da não-cumulatividade da Cofins vincula-se ao preenchimento das condições e requisitos determinados pela legislação tributária, devendo ser indeferido quando não reste comprovada a sua existência.

DCOMP. DIREITO CREDITÓRIO INEXISTENTE.

A declaração de compensação somente pode ser homologada quando o respectivo direito creditório resulte comprovado pelo sujeito passivo.

Manifestação de Inconformidade Improcedente Direito Creditório Não Reconhecido Irresignada, a contribuinte apresentou recurso voluntário, motivo pelo qual os autos ascenderam a este Conselho.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Relatora Lenisa Prado

A contribuinte foi intimada sobre o resultado do julgamento da manifestação de inconformidade em 23/07/2015¹ e apresentou, tempestivamente, a petição de recurso voluntário em 21/08/2015.

Presentes os requisitos extrínsecos de admissibilidade, é de rigor a submissão do recurso a este colegiado.

A recorrente apresenta os seguintes argumentos de defesa:

1. PRELIMINARES

1.1. NECESSIDADE DE FORMALIZAÇÃO DE COBRANÇA POR AUTO DE INFRAÇÃO OU NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO

A recorrente defende que os artigos 142 do CTN é taxativo ao determinar que o crédito tributário deve ser feito através do competente lançamento, por ser ato administrativo obrigatório que confere liquidez e certeza ao crédito tributário. O art. 9º do Decreto n. 70.235/1975 confere a autoridade fiscal permite que o crédito seja formalizado através de auto de infração ou notificação de lançamento.

Na hipótese dos autos o crédito tributário está sendo cobrado por despacho decisório que extrapola as suas finalidades. Ao apontar o conteúdo dos dispositivos acima mencionados, a recorrente defende que *"a autoridade administrativa não pode cobrar débitos sem que tenham sido devidamente constituídos, seja por meio de um Auto de Infração ou por meio de uma Notificação de Lançamento"*, e conclui que *"a presente exigência deve ser cancelada, uma vez que o r. despacho decisório não é via competente para exigência do tributo"*. Porém, entendo que não merece reparos a decisão colegiada recorrida, no que concerne este tópico, já que apresenta a cronologia da legislação que culmina com a permissão expressa que os débitos confessados em DCOMP sejam cobrados no próprio despacho decisório².

¹ Termo de Registro de Mensagem na Caixa Postal - Comunicado, acostado à folha 973 dos autos eletrônicos.

² *"O art. 49 da Medida Provisória nº 66, de 30 de agosto de 2002, convertida na Lei nº 10.637, de 31 de dezembro de 2002, ao alterar o art. 74 da Lei nº 9.430, de 30 de dezembro de 1996, atribuiu à compensação efeito extintivo do valor compensado mediante a apresentação de declaração de compensação, sob condição resolutive de sua ulterior homologação. Nesse sentido, o crédito tributário resulta constituído não somente pelo lançamento de ofício, mas também nas hipóteses de confissão de dívida previstas pela legislação tributária. E, nos termos do art. 74, § 6º, da Lei nº 9.430, de 1996, "a declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados". Decorre de forma imediata que o débito confessado em DCOMP deverá ser objeto de cobrança quando não haja a homologação da compensação oposta à Administração Tributária. Ou seja, não há qualquer vício ou irregularidade a macular a exigência em tela."*

1.2. NULIDADE DO ACÓRDÃO RECORRIDO

A contribuinte sustenta que o acórdão recorrido não poderia ter presumido que haveria suposta falta de certeza e liquidez quanto aos créditos por ela calculados, e simplesmente desconsiderado os valores apurados, já que foi solicitada a perícia técnica (nos moldes exigidos pelo Decreto n. 7.574/2011) para que fossem apurados e confirmados os créditos utilizados, mas tal pedido não foi acatado pela instância de origem. Registra que sequer foi deferida a extensão do prazo para a entrega das informações exigidas pela fiscalização, o que configura a violação ao direito constitucional a ampla defesa e ao contraditório.

Diante do prejuízo causado à contribuinte ao ter seu pedido de perícia indeferido, a ora recorrente requer a conversão do julgamento em diligência, para que se apure corretamente o seu crédito total de COFINS.

É indiscutível que a compensação tributária exige créditos líquidos e certos do sujeito passivo contra a Fazenda Nacional, nos termos do art. 170 do Código Tributário Nacional, motivo pelo qual deve restar comprovada de forma indubitosa, por intermédio de documentação hábil e idônea, a existência dos créditos alegados pelo sujeito passivo. E, em se tratando de compensação oposta à Receita Federal do Brasil, o contribuinte figura como autor do pleito e, como tal, possui o ônus de prova quanto ao fato constitutivo de seu direito.

Diante da responsabilidade imposta ao contribuinte - seja pela referência ao inciso I do art. 333 do antigo CPC, quanto pelo art. 170 do CTN -, não pode a autoridade fiscal recusar-se a permitir a produção das provas necessárias para a demonstração de certeza e liquidez dos créditos reclamados.

Consta no acórdão recorrido a assertiva que "*o despacho decisório recorrido indica todos os elementos que serviram de motivação para sua conclusão*" e que "*nenhum motivo ou fato foi sonegado ao contribuinte que, para elaboração de sua defesa, dispunha da totalidade das informações necessárias e suficientes a contraditar o ato administrativo*". No entanto, da simples leitura dos autos chega-se a conclusão diametralmente oposta àquela registrada pela instância de origem.

A autoridade fiscal negou³ o pedido de dilação de prazo requerido pela contribuinte quando apresentou resposta ao Termo de Intimação n. 45 (fls. 268/269). Os documentos não apresentados naquela resposta e que motivaram o pedido denegado são os seguintes:

* Nota Fiscal de serviço n. 4110 relacionado ao Anexo I (referente aos serviços utilizados como insumos) e também as NFs 1134479, 2282-1, 175002-2 e 658;

* Notas Fiscais relacionadas ao Anexo III (referente a armazenagem) de n. 6751,4259, 28677, 24, 1099-A, 6910, 637-A e 2698;

* Notas Fiscais relacionadas ao Anexo IV de n. 18367, 018380, 005289, 014964, 018151, 018175, 015250, 015114, 005386, 056279, 010924, 010746;

* Planilha de memória de cálculo dos créditos de COFINS lançados na linha 07 da Ficha 16^a do DACON, com os números de conhecimento de transportes incluídos.

³ Negativa registrada pela autoridade fiscal à folha 269.

A contribuinte se insurgiu, tempestivamente, contra o cerceamento ao seu direito a defesa, ao consignar em manifestação de inconformidade que:

"17. Contudo, a D. Autoridade Fiscal não poderia ter presumido que haveria suposta falta de certeza e liquidez quanto aos créditos calculados pela Requerente e simplesmente desconsiderado os valores apurados (...).

18. Diante da enorme quantidade de operações realizadas e do exíguo prazo para apresentação de informações à D. Autoridade Fiscal, pode não ser possível reunir de plano todos os dados solicitados durante a ação fiscal. Isso não invalida as informações regularmente prestadas pela Recorrente em seus documentos fiscais, notadamente em sua Dacon, previamente aos inícios dos trabalhos fiscais.

19. A D. Autoridade Fiscal, deveria, no mínimo, ter concedido prazo adicional para a Requerente pudesse coletar as informações solicitadas e/ou buscado a regularidade dos créditos por outros meios, ao menos considerando os valores já informados pela Requerente em suas declarações fiscais. Não poderia simplesmente glosar os créditos com base em mera alegação de suposta divergência de informações.

20. Considerando que o despacho decisório não foi embasado em provas concretas de que os créditos da Requerente não seriam válidos e que a D. Autoridade deixou de promover as diligências que a ela competia para fundamentar corretamente as cobranças, deve-se reconhecer a nulidade do despacho decisório por descumprimento ao artigo 142 do CTN, 9º e 10 do Decreto n. 70.235/1972, 39 do Decreto n. 7.574/11 e 50, inciso II, da Lei n. 9.784/99, inclusive porque houve supressão do direito da Requerente à ampla defesa e ao contraditório, assegurado pela legislação fiscal e pela própria Constituição Federal" (fls. 761/762).

A própria autoridade fiscal considera que os documentos não apresentados pela contribuinte são indispensáveis para a apuração do crédito reclamado, já que indeferiu o creditamento sob a justificativa:

"b.1) Base de cálculo dos créditos relativos aos serviços utilizados como insumos, não comprovada pela planilha da memória dos cálculos dos créditos apresentadas pela empresa, conforme demonstrativo abaixo" (fl. 729)

"d.2) Fretes de vendas para os quais a empresa não informou o número da nota fiscal de venda, embora tenha sido intimada a fazê-lo pelo TIF n. 43, não sendo possível verificar a procedência ou não do creditamento" (fl. 733)".

"15.2.1.- Foram constadas divergências entre os valores das vendas tributadas à alíquota zero constantes nas planilhas da memória dos cálculos e nos arquivos digitais de notas fiscais, conforme demonstrativo abaixo (...);

16 - As receitas de vendas tributadas à alíquota zero não comprovadas pelos arquivos de notas fiscais foram consideradas pela fiscalização como receitas de vendas de bens sujeitas à alíquota 7,6%, integrando a base de cálculo da contribuição" (fl. 738)

"20.2.1. As receitas de vendas tributadas à alíquota zero não comprovadas pelos arquivos de notas fiscais foram considerados pela fiscalização como receitas de vendas de bens sujeitas à alíquota de 7,6%, integrando a base de cálculo da contribuição" (fl. 741)

É certo que o pedido de perícia deve ser indeferido quando revela-se impraticável e/ou prescindível para a formação da convicção da autoridade julgadora⁴. Porém, na hipótese dos autos essa investigação se comprova necessária.

Por exemplo, o aproveitamento do crédito dos insumos classificados na NCM sob o número 38249041 (desincrustantes, anticorrosivos ou antioxidantes) foi indeferido porque não seriam utilizados no processo produtivo. Porém, em nenhum momento da fiscalização a contribuinte foi solicitada a apresentar as informações sobre tais produtos e também não foram apresentados esclarecimentos sobre os fatos/lógica adotada pelo fiscal para chegar a tal conclusão. É de se concluir, portanto, que existe uma falha significativa no trabalho fiscal, o qual merece reparos.

Também foram glosados os custos incorridos com os serviços de "enlonamento", amarração e manobras de cargas sem que a contribuinte tenha sido intimada a esclarecer a essencialidade dessas contratações.

Outro aspecto que demonstra a essencialidade da produção de provas nesses autos é a fundamentação apresentada para justificar as glosas dos créditos referentes às operações de venda do Glifosato à empresa Helm do Brasil Mercantil Ltda. Para a autoridade fiscal, a ora recorrente não teria comprovado que a Helm utiliza tal produto como insumo para fabricação de defensivo agrícola e, por esse motivo, tais insumos não estariam sujeitos à alíquota zero. Ao contrário do que alega o fiscal, a contribuinte trouxe aos autos, em tempo hábil, documentos que comprovam que a adquirente do insumo é fabricante de defensivos agrícolas⁵. Percebe-se que houve a desqualificação das provas apresentadas pela contribuinte sem, contudo, a devida motivação para tanto. Convém destacar que a contribuinte não poderia adentrar ao estabelecimento da empresa Helm do Brasil e produzir a prova que a autoridade entendeu por indispensável. Esta seria tarefa exclusiva da administração, já que não compete ao particular fiscalizar a contabilidade de outrem, seja para que fim for.

Considerando que a ora recorrente apresentou em sua impugnação o pedido de realização de prova pericial, contábil e fiscal, cumprindo fielmente os requisitos previstos

⁴ Disposição contida no art. 29 do Decreto n. 70.235/1972.

⁵ À fl. 313 dos autos está o espelho da consulta ao CNPJ da citada contribuinte, onde consta a sua classificação como Comércio Atacadista de Defensivos Agrícolas.

no art. 16 do Decreto n. 70235/1972⁶ (fl. 783), entendo que é não só possível, como indispensável, o acolhimento de sua demanda.

Isso porque, caso mantida a denegação do pedido de produção de provas, estar-se-ia incorrendo em violação aos Princípios constitucionais da Ampla Defesa e do Contraditório e também por ir em direção contrária ao princípio que rege o processo administrativo fiscal que é a busca pela verdade material.

Por esse motivo, proponho ao Colegiado que este julgamento seja convertido em diligência para que a contribuinte tenha a oportunidade de apresentar os documentos abaixo descritos:

1. Apresente laudo técnico que demonstre a utilização dos produtos catalogados na NCM 29310037 (ácido n-fosfonometil iminodiacético - PIA), 38249041 (desincrustantes, anticorrosivos ou antioxidantes) em seu processo produtivo;
2. Comprovantes que o PIA adquirido da empresa Monsanto Nordeste Indústria e Comércio de Produtos Químicos Ltda foi efetivamente tributado pela COFINS;
3. Laudo técnico onde se descreva os serviços de enlonamento, amarração e manobras de cargas para que seja possível constatar se são (ou não) essenciais ao processo produtivo da contribuinte;
4. Comprovantes que os serviços de frete foram efetivamente onerados pela incidência da COFINS;
5. Documento em que se esclareça os motivos que resultaram na divergência apurada pela fiscalização na apuração de créditos⁷.

Nesta diligência também deverá ser determinado que a autoridade preparadora perscrute os arquivos contábeis e fiscais da contribuinte Helm do Brasil Mercantil Ltda., de modo que seja possível responder aos seguintes quesitos:

1. Se a Helm do Brasil Mercantil Ltda fornece (ou forneceu à época dos fatos fiscalizados neste processo) glifosato como insumo para a fabricação de defensivo agrícola;
2. Se a citada contribuinte tem (ou tinha) por atividade a produção de defensivos agrícolas, e;
3. Se a Helm utilizou o insumo para a produção de seus defensivos agrícolas no período objeto da discussão nos autos.

Caso reste vencida na proposta de conversão do julgamento em diligência, passo a apreciar os demais argumentos de mérito apresentados na petição do recurso voluntário.

⁶ Art. 16. A impugnação mencionará:

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito

⁷ Essa divergência, de acordo com o despacho decisório, decorreu do cotejo das informações lançadas na memória de cálculos apresentadas pela contribuinte e os créditos apropriados no DACON.

2. MÉRITO

A recorrente tece esclarecimentos sobre a sistemática que rege a COFINS não cumulativa e quais são os custos que geram créditos. Também apresenta apontamentos sobre o conceito de insumo e a sua abrangência, apresentando a conclusão defendida pela maior parte da doutrina nacional que:

"o conceito de insumo deve incluir aquilo que pode ser classificado contabilmente como (i) custo de produção, nos termos da legislação aplicável ao IRPJ e à CSLL, qual seja, artigos 13, §§ 1º e 2º, e 14 do Decreto-lei n. 1.598/1977, e artigos 289 e 290 do Decreto n. 3.000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR 99), alcançando também (ii) as despesas necessárias, nos termos do artigo 47, caput e §§ 1º e 2º, da Lei n. 4.506/1964, e do artigo 299 do RIR/99, e indispensáveis para a consecução da atividade-fim da sociedade (ou seja, no contexto de seu estatuto social)".

Apresenta precedente exarado pelo STJ e também julgados deste Conselho no mesmo sentido.

2.1. SOBRE OS CRÉDITOS APURADOS PELA RECORRENTE E A IMPOSSIBILIDADE DE GLOSA PELAS AUTORIDADES FISCAIS⁸.

2.1.1. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS SOBRE DESPESAS COM AQUISIÇÃO DE INSUMOS SUPOSTAMENTE TRIBUTADOS À ALÍQUOTA ZERO.

As fundamentações para a glosa sobre o valor da matéria prima do Ácido N-Fosfonometil Iminodiacético (NCM 29310037) apresentadas no Despacho Decisório são:

"Em resposta ao TIF n. 30⁹, a empresa descreveu a utilização em suas atividades do produto de NCM 29310037 e informou que o mesmo é utilizado como matéria- prima para a fabricação dos defensivos agrícolas.

(...)

Cabe ressaltar que a mesma hipótese de incidência ocorreu quando a empresa vendeu o produto de código NCM 29310032 (N-(fosfonometil)Glicina), tributado à alíquota zero, quando destinada à utilização como matéria-prima para a produção de defensivos agrícolas, com base na Lei n. 10.925/04, art. 1º, inciso II e no Decreto 5.630/2005, artigo 1º, inciso II, conforme resposta ao TIF n. 26, de fls. 265 e 266" (fls. 728/729).

Sobre a afirmativa contida no despacho decisório, de que a contribuinte vendeu o produto de código NCM 29310032 sempre sob a tributação à alíquota zero, é importante registrar que na resposta apresentada pela ora recorrente ao Termo de Intimação Fiscal n. 26 (fls. 170/171) não está consignado o que assevera o fiscal. É certo que tal informação pode estar contida nos outros documentos que foram acostados aos autos na mídia tombada sob o número **8f58eaae-fd77ced9-5a2e49db-b7de2e4a**, porém não é possível acessar o conteúdo destes neste momento processual.

⁸ Cópias das descrições dos processos produtivos às fls. 122 a 135 e 158 a 166.

⁹ As cópias do TIF n. 30, da Declaração de Uso e Finalidade e da Descrição dos Processos Produtivos foram juntadas às fls. 173 a 177.

Por não existir outro meio de apreciar a contenda sob julgamento, nos resta, apenas, cotejar os fatos apresentados pela ora recorrente e a dicção da norma pertinente.

Sobre a glosa dos créditos calculados sobre os insumos de código NCM 29310037 (Ácido N-Fosfonometil Iminodiacético - PIA), a recorrente tece as seguintes observações:

"Com relação ao PIA, conforme demonstrado na resposta ao Termo de Verificação n. 30, este insumo é fundamental para o regular desenvolvimento de suas atividades. É utilizado para produzir 'Glisofato Técnico', o qual é posteriormente vendido ou utilizado pela própria Requerente na produção de defensivo agrícola.

(...)

A Recorrente deixou claro que o PIA possui finalidades distintas, sendo que a parcela vendida como produto intermediário é regularmente tributada pelo PIS e pela COFINS, o que demonstra o direito aos créditos. Frise-se que a Recorrente somente se credita da parcela regularmente tributada por essas contribuições". "o PIA não é adquirido para ser utilizado no processo produtivo de defensivos agrícolas, mas somente para a fabricação de um produto intermediário que será vendido pela Recorrente ('Glisofato Técnico'). Por isso, não se aplica a alíquota zero sobre a receita de venda do insumo (Pia) à Recorrente, que assim tem o direito ao aproveitamento do crédito decorrente dessa aquisição".

A contribuinte esclarece que:

"(i) parte do PIA é adquirido pela Recorrente para a formulação do 'Glisofato Técnico', o qual, subsequentemente, é utilizado pela própria Recorrente para a fabricação de defensivo agrícola. Pelo fato de o PIA ser adquirido pela Recorrente para a formulação de defensivo agrícola final, sobre a receita decorrente de sua aquisição incidiu alíquota zero de PIS e da COFINS, nos termos do art. 1º, inciso II, do Decreto n. 5.630/2005. Por isso, a Recorrente não aproveitou crédito sobre esses insumos adquiridos; e (ii) parte do PIA é adquirido pela Recorrente para a fabricação do 'Glisofato Técnico', que será vendido pela Recorrente. Nesse caso, não há fabricação de defensivo agrícola (classificado na posição 38.08 da TIPI), mas sim de mero produto intermediário. Por isso, sobre a receita decorrente de aquisição do PIA há a regular tributação pelas alíquotas de 1,65% e 7,6% respectivamente para o PIS e para a COFINS, e a Requerente tem direito ao aproveitamento dos créditos decorrentes dessas aquisições" (grifos no original).

Segue trecho da norma pertinente para a solução da contenda:

DECRETO N. 5.630/2005

Art. 1º. Ficam reduzidas a 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 decorrente da venda no mercado interno de:

I - adubos ou fertilizantes classificados no Capítulo 31 da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) e suas matérias-primas;

II - defensivos agropecuários classificados na posição 38.08 da NCM e suas matérias-primas.

(...)

§ 2º A redução a zero das alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, no caso das matérias-primas de que tratam os incisos I e II do caput, aplica-se somente nos casos em que a pessoa jurídica adquirente seja fabricante dos produtos neles relacionados.

Da leitura do trecho acima reproduzido, mais especificamente diante do texto do § 2º, percebe-se que a contribuinte não faz jus a redução das contribuições para alíquota zero quando não fabrica os defensivos agrícolas.

E esta interpretação foi chancelada pela Secretaria da Receita Federal em alguns Processo de Consulta, os quais reproduzo no que importa:

Processo de Consulta n. 315/2006, respondida pela SRRF da 9ª Região:

"Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep Ementa: MATÉRIAS-PRIMAS DE FERTILIZANTES. PESSOA JURÍDICA NÃO FABRICANTE. ALÍQUOTA NORMAL.

Não estão sujeitas a alíquota zero a importação e a receita de vendas de matérias-primas para adubo ou fertilizantes do Capítulo 31 da NCM, quando a pessoa jurídica adquirente não é fabricante desses produtos.

DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei n. 10.925/2004, art. 1º, I e parágrafo único; Decreto n. 5.630/2005.

Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins MATÉRIAS-PRIMAS DE FERTILIZANTES. PESSOA JURÍDICA NÃO FABRICANTE. ALÍQUOTA NORMAL.

Não estão sujeitas a alíquota zero a importação e a receita de vendas de matérias-primas para adubo ou fertilizantes do Capítulo 31 da NCM, quando a pessoa jurídica adquirente não é fabricante desses produtos".

Processo de Consulta n. 59/09, respondido pela SRRF da 6ª Região:

"Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins.

Ementa: ALÍQUOTA. REDUÇÃO A ZERO. A alíquota da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre as receitas decorrentes das vendas, no mercado interno, de produtos classificados no código 2507.00.90 da TIPI reduz-se a zero quando, entre outras exigências da legislação de regência, são atendidos, cumulativamente, os seguintes requisitos: a) o

adquirente emprega o produto como matéria-prima na fabricação de adubos ou fertilizantes classificados no Capítulo 31 da TIPI, ou de defensivos agropecuários classificados na posição 38.08 da TIPI (mas não de produtos classificados no Capítulo 31 da TIPI destinados ao uso veterinário); e b) os produtos fabricados com a matéria-prima em questão são vendidos no mercado interno.

DISPOSITIVOS LEGAIS: CTN, art. 111; Lei nº 10.925/2004, art. 1º, I e II; e Decreto nº 5.630/2005, art. 1º, caput, I e II, e §§ 1º e 2º."

Adoto como razões de decidir o conteúdo das Soluções de Consulta acima reproduzidos, por estar em fina harmonia com a interpretação a ser conferido ao § 2º do Decreto n. 5.630/2005, de modo a considerar que geram direito aos créditos reclamados pela ora recorrente as vendas do insumo classificado sob o código NCM 29310037 (Ácido N-Fosfonometil Iminodiacético - PIA), já que sobre tais operações incidiram as contribuições do PIS e da COFINS.

2.1.2. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS SOBRE SERVIÇOS DE ARMAZENAGEM E LOGÍSTICA.

A recorrente se insurge contra a manutenção das glosas sobre os créditos advindos das despesas com "enlonamento", amarração e manobras de cargas, porque afirma serem serviços que "compõem o serviço de armazenagem, carga, descarga e transporte que movimentam mercadorias de diversas naturezas e fazem parte do processo produtivo". Esclarece, ainda, que:

"De fato, vedar o crédito sobre os fretes e armazenagem em questão criaria uma discriminação injustificada entre contribuintes, já que para aqueles onde a mercadoria é vendida é expedida a partir de suas dependências haveria crédito. Todavia, para aqueles em que se faz uma primeira remessa para o armazém, por não possuírem espaço físico adequado para a estocagem dos seus produtos (com um custo de frete correlato), para posterior expedição a partir do depositário (com um novo custo de frete), não seria admitida a apropriação do crédito".

A fundamentação apresentada pela autoridade fiscal para glosar os créditos calculados sobre os serviços de "enlonamento" e amarração e manobra de cargas foi que não integram o consumo de insumo definido na alínea *b* do inciso I do § 4º do art. 8º da IN SRF n. 404/2004, o que estaria em desacordo com o inciso II do art. 3º da Lei n. 10.833/2003. Há, ainda, o esclarecimento que *"os serviços de 'enlonamento' e amarração e manobra de cargas não se aplicam ou se consomem na produção do Glifosato Técnico e do milho, portanto, não geram direito ao crédito"* (fl. 730).

A propósito, é importante consignar que a autoridade fiscal reconhece que a contribuinte recolheu aos cofres públicos o montante referente a COFINS sobre os serviços de manobra de cargas, "enlonamento" e amarração, conforme consta na planilha Anexo II do Despacho Decisório (fl. 648).

Diante dos esclarecimentos apresentados pela contribuinte entendo que as glosas desses créditos devem ser canceladas, já que os serviços de manobra de cargas, "enlonamento" e amarração são necessários ao processo produtivo da ora recorrente.

2.1.3. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS SOBRE DESPESA COM MÃO DE OBRA.

Consta no Despacho Decisório que *"os créditos calculados sobre a nota fiscal emitida pela Empresa Mendes Cintra & Cintra Ltda, cujo código nacional de atividade econômica é o 7820-5-00 - Locação de Mão-de-Obra Temporária - por falta de previsão legal"* (fl. 730).

A recorrente esclarece que as glosas feitas sobre as despesas incorridas com os serviços prestados pelas empresas Mendes Cintra & Cintra Ltda e Transpiratininga - Transporte e Braçagem Piratininga Ltda são equivocadas, já que restringem o direito ao crédito indevidamente.

Informa que:

"os serviços prestados pelas empresas (...) são necessários ao processo de fabricação dos produtos e despesas correlatas ensejam a apuração do crédito compensável. De acordo com o Contrato de Prestação de Serviços e com as notas fiscais apresentadas na Manifestação de Inconformidade de fls (doc. n. 5 da manifestação de inconformidade), firmados entre a Recorrente e as aludidas empresas, os serviços contratados são utilizados para logística de armazenagem, expedição de produtos, controle de estoques e transporte de insumos dentro da unidade fabril da Recorrente, bem como para o transporte dos produtos finais destinados à expedição (venda)".

Fílio-me à corrente que reconhece que *"a locação de mão-de-obra aplicada na produção o fabricação de bens destinados à venda geram direito a crédito da COFINS"*¹⁰. Por esse motivo, e considerando que todos os serviços contratados referem-se estritamente às atividades realizadas pela contribuinte na fabricação de seus produtos (não foram locados serviços para serem realizados após a fase industrial), e sobre todos os serviços foram recolhidos os valores referente a COFINS¹¹, entendo que as glosas devem ser canceladas.

2.1.4. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS SOBRE INSUMOS CONSUMIDOS NO PROCESSO PRODUTIVO.

A contribuinte questiona a validade do acórdão recorrido ao manter as glosas sobre as despesas incorridas com a aquisição de materiais para consumo, de código NCM 3824904, por suposta falta de previsão legal¹². Afirma que o Parecer Normativo n. 181/1974, utilizado pelo colegiado de origem para fundamentar a manutenção das glosas, *"trata especificamente dos créditos de IPI e não dos créditos de PIS e COFINS, o que deixa evidente que tal disposição não se aplica ao presente caso"*.

Assevera que as glosas se referem aos produtos desincrustantes, anticorrosivos e antioxidante que são consumidos ao longo de seu processo produtivo. Indica julgado deste Conselho que reconhece a possibilidade de se creditar dos custos incorridos na aquisição destes insumos¹³ ao qual filio-me.

¹⁰ Acórdão n. 3302-002.855, proferido no julgamento do Processo Administrativo n. 13053.000269/200-35, pela antiga composição desta 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção de julgamentos, em 25/02/2015.

¹¹ Fls. 298 a 302 dos autos eletrônicos, onde estão acostadas as notas fiscais dos serviços.

¹² A fundamentação apresentada no Despacho Decisório sobre esta glosa é, somente, que não existe previsão legal para atender a pretensão da contribuinte (fl. 730)

¹³ Acórdão n. 3403-002.052, Cons. Antônio Carlos Atulim, julgado em 24.4.2013.

2.1.5. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS SOBRE DESPESAS COM ALUGUÉIS DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS.

A recorrente defende seu direito a apropriação dos créditos referentes às despesas de aluguel das máquinas purificadoras de água e bebidas quentes pois são utilizadas nas atividades da empresa, e que tal direito está previsto tanto no inciso IV quanto no II, ambos do art. 3º da Lei n. 10.833/2003.

A autoridade fiscal glosou os créditos calculados sobre a locação de purificadores de água e de máquinas de bebidas quentes porque está em desacordo com o inciso IV do art. 3º da Lei n. 10.833/2003, já que não são indispensáveis para a produção de bens e serviços da empresa. E a mesma fundamentação foi apontada para justificar as glosas sobre os custos incorridos com locação de máquinas e equipamentos (fl. 732).

Com efeito, não merece reparos as glosas sobre os custos incorridos com a locação de máquinas de bebidas quentes e purificadores de água, já que não instrumentos indispensáveis para a consecução das atividades próprias da recorrente.

No entanto, foram indeferidos os créditos gerados pelos custos com a locação de guindastes e os respectivos serviços utilizados para o manejo dessas máquinas (vide Anexo IV, acostado à folha 653 dos autos eletrônicos). A fiscalização não apresenta argumento para justificar a glosa realizada sobre esses custos e também não intimou a contribuinte para esclarecer em qual momento esse maquinário pesado é utilizado em seu processo produtivo.

Por esse motivo, voto pelo cancelamento dessas glosas.

2.1.6. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS SOBRE AS DESPESAS COM FRETES.

A) FRETE NA AQUISIÇÃO DE INSUMOS TRIBUTADOS À ALÍQUOTA ZERO.

Esclarece que o frete é essencial para o seu processo produtivo e que apesar das matérias-primas estarem sujeitas à tributação pela alíquota zero, as despesas com frete são regularmente oneradas pela COFINS, o que deveria cancelar a glosa imposta, já que o inciso II do art. 3º da Lei n. 10.833/2003 permite o creditamento equivalente aos serviços utilizados como insumos na produção dos bens.

Transcreve a ementa do Processo de Consulta n. 31/2008, onde se reconhece que:

"Os créditos calculados em relação à armazenagem dos defensivos agrícolas classificados na posição 38.08 da TIPI, cuja venda é efetuada com alíquota zero da Cofins, e em relação ao frete contratado para a entrega desses defensivos agrícolas diretamente aos clientes adquirentes, poderão ser descontados da Contribuição para o PIS/Pasep apurada segundo a sistemática não-cumulativa, desde que a aquisição desses serviços esteja sujeita ao pagamento dessa contribuição, observados os demais requisitos legais relativos ao desconto de crédito".

Com efeito, a jurisprudência está em consonância com a pretensão da contribuinte. A saber:

"CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS CARF - Terceira Seção QUARTA CÂMARA - SEGUNDA TURMA RECURSO: RECURSO ESPECIAL DO PROCURADOR MATÉRIA: PIS ACÓRDÃO: 3402-003.520 CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004 PER/DCOMP. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. Em se tratando de ressarcimento ou compensação, o contribuinte possui o ônus de prova do seu direito aos créditos pleiteados. PIS NÃO CUMULATIVO. **CRÉDITOS RELATIVOS AO FRETE TRIBUTADO, PAGO PARA A AQUISIÇÃO DE BENS COM ALÍQUOTA ZERO. É possível o creditamento em relação ao frete pago e tributado para o transporte de mercadorias tributadas pelo PIS com alíquota zero.**"

"TERCEIRA SECAO DE JULGAMENTO / 3A CAMARA / 2A TURMA ORDINARIA ACÓRDÃO: 3302-001.916 DATA DA SESSÃO: 04/03/2013 DATA DA PUBLICAÇÃO: 04/03/2013 RELATOR: FABIOLA CASSIANO KERAMIDAS EMENTA: Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007 NÃO CUMULATIVIDADE. DIREITO DE CRÉDITO. BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS. CONCEITO. Os insumos utilizados na fabricação de produtos e prestação de serviços que são direito de crédito da contribuição não cumulativa são somente aqueles que representem bens e serviços. CRÉDITOS. AQUISIÇÃO. ALÍQUOTA ZERO. Com o advento da Lei nº 10.865, de 2004, que deu nova redação ao art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, não mais se poderá apurar créditos relativos à Cofins decorrentes de aquisições de insumos com alíquota zero, utilizados na produção ou fabricação de produtos destinados à venda. **CRÉDITO. FRETE NA AQUISIÇÃO. INEXISTÊNCIA DE VINCULAÇÃO AO CRÉDITO DO BEM ADQUIRIDO. Tratando-se de frete tributado pelas contribuições, ainda que se refiram a insumos adquiridos que não sofreram a incidência, o custo do serviço gera direito a crédito.** CRÉDITO. DAÇÃO EM PAGAMENTO. Ainda que pagas por meio de dação em pagamento, as aquisições tributadas pela contribuição que se enquadrem no conceito de insumo utilizado na produção geram direito a crédito. CRÉDITO. FRETE NA EXPORTAÇÃO. Os serviços contratados de agenciamento, logística e intermediação de exportação ou frete não são passíveis de creditamento, o que não abrange o frete contratado de empresa brasileira que tenha subcontratado empresa estrangeira. Recurso Voluntário Provido em Parte"

E, dentre as várias notas fiscais acostadas tempestivamente pela contribuinte, destacam-se aquelas em que está registrado que sobre o custo do frete contratado, incidiram as contribuições sociais. Ilustrativamente destaco os seguintes documentos:

Nota Fiscal n. 09699 - Emitida pela Empresa Transpiratininga Logística e Locação de Veículos e Equipamentos Ltda em 19/08/2008 (fl. 836):

- Prestação de Serviços:

* SERV. PRESTA. C/ FORNECIMENTO DE MÃO DE OBRA OPERACIONAL - Retenção de PIS/COFINS.

Nota Fiscal n. 097000 - Emitida pela Empresa Transpiratininga Logística e Locação de Veículos e Equipamentos Ltda em 19/08/2008 (fl. 837):

- Prestação de Serviços:

* SERV. PRESTA. C/ FORNECIMENTO DE MÃO DE OBRA OPERACIONAL DRY PROCESSO I E II - Retenção de PIS/COFINS.

Nota Fiscal n. 097001 - Emitida pela Empresa Transpiratininga Logística e Locação de Veículos e Equipamentos Ltda em 19/08/2008 (fl. 838):

- Prestação de Serviços:

* SERV. PRESTA. C/ FORNECIMENTO DE MÃO DE OBRA SETOR EXTRUTURADO - Retenção de PIS/COFINS.

Assim, entendo que devem ser canceladas as glosas efetuadas sobre os custos incorridos com fretes de insumos tributados à alíquota zero.

B) FRETE NA VENDA DE MERCADORIAS SEM INDICAÇÃO DO NÚMERO DA NOTA FISCAL.

A recorrente afirma que a manutenção das glosas sobre os fretes de venda de mercadorias, porque não foram identificadas as notas fiscais relacionadas é indevida, já que não existe previsão legal que exija tal requisito. Conclui que esse serviço é tributado pela COFINS e, por esse motivo, ainda que não seja informado o número da nota fiscal, é de rigor o reconhecimento do direito ao crédito correspondente.

Por sua vez, consta no Despacho Decisório que o direito ao creditamento foi indeferido por que *"a empresa não informou o número da nota fiscal de venda, embora tenha sido intimada a fazê-lo pelo TIF n. 43, não sendo possível verificar a procedência ou não do creditamento"* (fl. 733)

Vale registrar que a autoridade fiscal negou¹⁴ o pedido de dilação de prazo requerido pela contribuinte quando apresentou resposta ao Termo de Intimação n. 45 (fls. 268/269).

Deste modo, outra saída não há a não ser de converter o julgamento em diligência para que a contribuinte apresente as notas fiscais exigidas pela fiscalização.

C) FRETE COM OPERAÇÃO DE VENDA DE SUCATA INDUSTRIAL E DE VEÍCULOS, DEVOLUÇÃO DE MERCADORIAS, DOAÇÃO, REMESSA, IMPORTAÇÕES, RECEBIMENTO DE AMOSTRAS E MATERIAL, RETORNO DE MERCADORIAS E MATERIAL, TRANSFERÊNCIAS DE MERCADORIAS E OUTROS FRETES.

Sobre esse tópico, a recorrente se limita a afirmar que os serviços são tributados pelas contribuições e, diante do texto do inciso IX do art. 3º da Lei n. 10.833/2003, devem gerar o crédito reclamado.

Esclarece que:

¹⁴ Negativa registrada pela autoridade fiscal à folha 269.

- (i) que os serviços prestados pela Empresa Brucai Transporte e Armazenagens Gerais Ltda é o transporte e armazenagem de glifosato, que é insumo utilizado em seu processo produtivo;
- (ii) foram indevidamente glosados os pedidos de aproveitamento dos créditos dos custos incorridos com os serviços de frete de transferência dos produtos entre os estabelecimentos da própria contribuinte.

Os documentos acostados aos autos pela contribuinte confirmam que a glosa foi indevida, já que os créditos são oriundos dos serviços de armazenagem e frete dos insumos utilizados por ela em seu processo industrial. Reproduzo abaixo as informações contidas em algumas Notas Fiscais que remetem a esta conclusão:

Conhecimento de Cargas n. 33917- Emitido pela Empresa Brucai Logísticas em 23/07/2008 (fl. 860):

Remetente: Sygenta Proteção de Cultivos Ltda

Destinatário: Monsanto do Brasil Ltda

Natureza da Carga: PRIMATOP SC 20 L

Responsabilidade do frete: A pagar.

Conhecimento de Cargas n. 33972- Emitido pela Empresa Brucai Logísticas em 28/07/2008 (fl. 862):

Remetente: Sygenta Proteção de Cultivos Ltda

Destinatário: Monsanto do Brasil Ltda

Natureza da Carga: GESAPRIM 500 SC 20 L

Responsabilidade do frete: A pagar.

Conhecimento de Cargas n. 33518 - Emitido pela Empresa Brucai Logística em 10/06/2008 (fl. 870):

Remetente: Monsanto do Brasil Ltda

Destinatário: Dow Agrossciences Industrial Ltda

Natureza da Carga: Glifosato

Responsabilidade do frete: Monsanto do Brasil Ltda.

Conhecimento de Cargas n. 33838 - Emitido pela Empresa Brucai Logística em 22/07/2008 (fl. 874):

Remetente: Monsanto do Brasil Ltda

Destinatário: Dow Agrossciences Industrial Ltda

Natureza da Carga: Glifosato

Responsabilidade do frete: Monsanto do Brasil Ltda.

Conhecimento de Cargas n. 33899 - Emitido pela Empresa Brucai Logística em 22/07/2008 (fl. 875):

Remetente: Monsanto do Brasil Ltda

Destinatário: Dow Agrossciences Industrial Ltda

Natureza da Carga: Glifosato

Responsabilidade do frete: Monsanto do Brasil Ltda.

Obs.: Essas mesmas informações constam dos Conhecimento de Carga n. 33814 (emitido em 23/07/2008 - fl.876), Conhecimento de Carga n. 33915 (emitido em 23/07/2008 - fl.877), Conhecimento de Carga n. 33924 (emitido em 24/07/2008 - fl.878), Conhecimento de Carga n. 33925 (emitido em 24/07/2008 - fl.879), Conhecimento de Carga n. 33926 (emitido em 24/07/2008 - fl.880).

Ademais, a própria autoridade fiscal consigna no Anexo VIII do Despacho Decisório (fl. 658) que nos custos incorridos com o transporte das sucatas industriais vendidas pela recorrente (serviço prestado pela Brucai Transportes e Armazenagens) foram recolhidos os montantes referentes ao COFINS.

Tendo sido reconhecido pela autoridade fiscal que a contribuinte efetivamente recolheu a COFINS incidente sobre os serviços de frete de transferência dos produtos¹⁵, aplica-se ao caso em concreto a jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que reconhece ser devida a concessão do crédito reclamado nas hipóteses análoga à dos autos. A saber:

*"CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CARF - Camara Superior de Recursos Fiscais CSRF SUPERIOR
- TERCEIRA TURMA RECURSO: RECURSO ESPECIAL DO
CONTRIBUINTE RECURSO ESPECIAL DO PROCURADOR
MATÉRIA: PIS ACÓRDÃO: 9303-005.156 Assunto:
Contribuição para o PIS/Pasep Período de apuração:
01/01/2008 a 30/09/2008 CRÉDITO. FRETES NA
TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE
ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA. Cabe a
constituição de crédito de PIS/Pasep sobre os valores relativos
a fretes de produtos acabados realizados entre estabelecimentos
da mesma empresa, considerando sua essencialidade à
atividade do sujeito passivo. Não obstante à observância do
critério da essencialidade, é de se considerar ainda tal
possibilidade, invocando o art. 3º, inciso IX, da Lei 10.833/03 e
art. 3º, inciso IX, da Lei 10.637/02 - eis que a inteligência
desses dispositivos considera para a r. constituição de crédito os
serviços intermediários necessários para a efetivação da venda
- quais sejam, os fretes na operação de venda. O que, por
consequente, cabe refletir que tal entendimento se harmoniza
com a intenção do legislador ao trazer o termo frete na operação
de venda, e não frete de venda - quando impôs dispositivo
tratando da constituição de crédito das r. contribuições.*

¹⁵ Anexo VII do Despacho Decisório (fl. 657)

CRÉDITO. FRETES NA TRANSFERÊNCIA DE MATÉRIAS-PRIMAS ENTRE ESTABELECIMENTOS Os fretes na transferência de matérias-primas entre estabelecimentos, essenciais para a atividade do sujeito passivo, eis que vinculados com as etapas de industrialização do produto e seu objeto social, devem ser enquadrados como insumos, nos termos do art. 3º, inciso II, da Lei 10.833/03 e art. 3º, inciso II, da Lei 10.637/02. Cabe ainda refletir que tais custos nada diferem daqueles relacionados às máquinas de esteiras que levam a matéria-prima de um lado para o outro na fábrica para a continuidade da produção/industrialização/beneficiamento de determinada mercadoria/produto. **PIS. COFINS. CRÉDITO. NÃO CUMULATIVIDADE. FRETES NA AQUISIÇÃO DE INSUMOS TRIBUTADOS COM ALÍQUOTA ZERO OU ADQUIRIDOS COM SUSPENSÃO DO PIS E DA COFINS. IMPOSSIBILIDADE.** Não há previsão legal para aproveitamento dos créditos sobre os serviços de fretes utilizados na aquisição de insumos não onerados pelas contribuições ao PIS e a Cofins".

Assim, voto por cancelar as glosas realizadas sobre os créditos decorridos dos custos de frete com operação de venda de sucata industrial e de veículos, devolução de mercadorias, doação, remessa, importações, recebimento de amostras e material, retorno de mercadorias e material, transferências de mercadorias e outros fretes.

D) FRETE NA AQUISIÇÃO DE BENS PARA O ATIVO IMOBILIZADO E DE MATERIAIS PARA O USO E CONSUMO.

A recorrente aponta ao documento n. 8 acostado à manifestação de inconformidade para esclarecer que a glosa sobre as despesas descritas neste tópico é indevida, já que se trata dos serviços prestados pelas empresas Bravo Serviços Logísticos Ltda, Flexsil Sistema Sul Brasileiro de Transportes, Armazenagens e Distribuição Ltda e Login Logística Intermodal S.A. e estão todos relacionados ao transporte de insumos e materiais utilizados pela contribuinte em seu processo produtivo.

De acordo com a Recorrente, não se trata de frete de bens do ativo imobilizado e que as notas fiscais acostadas aos autos comprovam a sua afirmação.

São os documentos comprobatórios existentes nos autos:

* **Conhecimento de Cargas n. 006261** - Emitido pela Empresa Flexsil Sistema Sul Brasileiro de Transportes, Armazenagens e Distribuição em 26/09/2008 (fl. 870):

Remetente: Monsanto do Brasil Ltda

Destinatário: Herbioeste Herbicidas Ltda

Natureza da Carga: Defensivos Agrícolas

Responsabilidade do frete: Monsanto do Brasil Ltda.

PIS e COFINS recolhidos.

* **Conhecimento de Cargas n. 007738** - Emitido pela Empresa Flexsil Sistema Sul Brasileiro de Transportes, Armazenagens e Distribuição em 25/07/2008:

Processo nº 16349.000229/2009-90
Acórdão n.º **3302-004.824**

S3-C3T2
Fl. 1.073

Remetente: Monsanto do Brasil Ltda

Destinatário: Nova Serrana Ltda

Natureza da Carga: Agroquímica

Responsabilidade do frete: Monsanto do Brasil Ltda.

PIS e COFINS recolhidos.

***Conhecimento de Cargas n. 007741** - Emitido pela Empresa Flexsil Sistema Sul Brasileiro de Transportes, Armazenagens e Distribuição em 25/07/2008 (fl. 872):

Remetente: Monsanto do Brasil Ltda

Destinatário: Florestas do Sul Agroflorestal Ltda

Natureza da Carga: Agroquímica

Responsabilidade do frete: Monsanto do Brasil Ltda.

PIS e COFINS recolhidos.

***Conhecimento de Cargas n. 00181** - Emitido pela Empresa Login Logistica Intermodal S.A. em 26/06/2008 (fl. 871):

Remetente: Monsanto do Nordeste S.A.

Destinatário: Monsanto do Brasil Ltda.

Natureza da Carga: Ácido N- Fosfonometil Iminodiagético

Responsabilidade do frete: Monsanto do Brasil Ltda.

E as informações inseridas no Anexo X do Despacho Decisório (fl. 660) confirmam que sobre todos os fretes - ainda que se refiram ao transporte de materiais de uso e consumo - foram devidamente tributados pela COFINS. Deste modo, dou provimento ao recurso da contribuinte para cancelar as glosas realizadas.

E) FRETE NA AQUISIÇÃO DE INSUMOS SEM IDENTIFICAÇÃO

A Recorrente defende que, apesar de não terem sido identificados os NCMs das mercadorias transportadas, todos os serviços foram tributados pelo PIS e Cofins e, dessa forma, devem gerar os créditos esperados. E alega, ainda, que por mais que não tenham sido apresentados os códigos nas notas fiscais, as informações sugerem se tratar de transporte de glifosato, insumo comum da atividade da contribuinte.

Como já demonstrado no item A acima, os documentos acostados aos autos confirmam que os serviços de transporte foram efetivamente tributados e se referem a frete de insumos próprios da contribuinte, o que enseja o cancelamento das glosas sobre os fretes na aquisição de insumos sem identificação.

F) FRETE SEM INDICAÇÃO DA OPERAÇÃO RELACIONADA

A contribuinte reitera o que acima defendeu e acrescenta que o texto do inciso II do art. 3º da Lei n. 10.833/2003 remete a conclusão que *independente a qual operação a despesa com frete esteja vinculada, as despesas com frete geram direito ao crédito*.

A análise superficial dos Anexos V, VI do Despacho Decisório (fls. 654, 655) confirma que o auditor fiscal reconhece que sobre os serviços de frete para os quais não foram identificadas as operações, foram recolhidas as contribuições sociais. Por este motivo, reconheço e defiro o direito creditório reclamado pela contribuinte.

2.1.7. SOBRE AS DIVERGÊNCIAS ENCONTRADAS PELA AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS NA APURAÇÃO DOS CRÉDITOS.

Sobre esse tópico, assim se pronunciou a autoridade fiscal:

"f) Créditos cujas informações na planilha da memória dos cálculos são conflitantes ou o tipo de despesa não foi identificado:

Na planilha da memória dos cálculos há créditos vinculados a documentos emitidos por transportadora, porém, na coluna do tipo de despesa a informação é de aquisição de serviço de comunicação, incompatível com a vinculação a documento emitido por transportadora. Existem ainda créditos calculados sobre documentos fiscais sem identificação do tipo de despesa, impedindo a verificação da procedência ou não do creditamento" (fl. 735).

Por sua vez, a contribuinte alega que:

"109. Contudo, diante das divergências apuradas, a D. Autoridade Fiscal deveria ao menos ter buscado apurar os créditos da Recorrente por outras formas, por exemplo, analisando-se os documentos contábeis e fiscais da Recorrente ou ao menos concedendo-se prazo para que apresentasse informações adicionais. Reitere-se que o volume das operações praticadas pela Recorrente é muito grande e, por isso, nem sempre é possível apresentar todas as informações solicitadas pela fiscalização no exíguo prazo concedido. A Recorrente sequer pôde identificar as razões dessas divergências.

110. Por essa razão, a Recorrente pleiteia que o julgamento seja convertido em diligência para que seja realizada prova pericial para que sejam esclarecidas as razões de divergência na apuração de seus documentos e sejam sanados os equívocos cometidos, apurando-se assim, o exato valor dos créditos a que tem direito".

Considerando que a contribuinte não foi intimada para justificar as divergências apontadas no despacho decisório, e que provavelmente trata-se de erro material, sugiro a conversão do julgamento em diligência para que se permita a contribuinte a apresentar os esclarecimentos que entender pertinente.

2.1.8. SOBRE AS OPERAÇÕES DE VENDA DO GLIFOSATO SUJEITAS À ALÍQUOTA ZERO.

As operações de venda de glifosato técnico à empresa Helm do Brasil Mercantil Ltda foram glosadas porque a fiscalização considerou que este produto não foi utilizado para produção de herbicidas, já que a empresa Helm não preencheu as fichas de DIPJ relativas ao IPI com informações nesse sentido.

A contribuinte defende que não pode ter o seu direito a creditamento condicionado aos eventos futuros e incertos como o eventual recolhimento ou não de IPI pela empresa adquirente, *"principalmente pelo fato de que os produtos classificados na posição 38.08 são vendidos com alíquota zero para o IPI, conforme atesta a própria TIPI"*.

Como já informado no item 1.2, a recorrente trouxe aos autos¹⁶ o registro exarado pelo Ministério da Agricultura que concedeu à recorrente o direito de comercializar o glifosato para o mercado de produção de herbicidas. Ou seja, este documento equivale ao reconhecimento do Poder Público que o glifosato é utilizado como insumo na fabricação de defensivos agrícolas.

Também é parte dos autos a ficha cadastral simplificada da empresa Helm (emitida pela Junta Comercial do Estado de São Paulo), onde consta que a contribuinte se dedica ao comércio de defensivos agrícolas por ela produzidos (fl. 882). É importante registrar que neste documento consta as atividades desenvolvidas pela Empresa Helm:

*"OBJETO SOCIAL FABRICAÇÃO DE DEFENSIVOS AGRÍCOLAS FABRICAÇÃO DE OUTROS PRODUTOS QUÍMICOS NÃO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE COMÉRCIO ATACADISTA DE MEDICAMENTOS E DROGAS DE USO HUMANO COMÉRCIO ATACADISTA DE DEFENSIVOS AGRÍCOLAS, ADUBOS, FERTILIZANTES E CORRETIVOS DE SOLO COMÉRCIO ATACADISTA DE OUTROS PRODUTOS QUÍMICOS E PETROQUÍMICOS NÃO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE"*¹⁷.

Por outro lado, a autoridade fiscal justifica o indeferimento do pedido de creditamento pelo fato que a ora recorrente não teria comprovado que a Helm utiliza tal produto como insumo para fabricação de defensivo agrícola e, por esse motivo, tais insumos não estariam sujeitos à alíquota zero.

Ao contrário do que alega o fiscal, a contribuinte trouxe aos autos, em tempo hábil, documentos que comprovam que a adquirente do insumo é fabricante de defensivos agrícolas¹⁸. Percebe-se que houve a desqualificação das provas apresentadas pela contribuinte sem, contudo, a devida motivação para tanto. Convém destacar que a contribuinte não poderia adentrar ao estabelecimento da empresa Helm do Brasil e produzir a prova que a autoridade entendeu por indispensável. Esta seria tarefa exclusiva da administração, já que não compete ao particular fiscalizar a contabilidade de outrem, seja para que fim for.

Considerando que a ora recorrente apresentou em sua impugnação o pedido de realização de prova pericial, contábil e fiscal, cumprindo fielmente os requisitos previstos

¹⁶ Doc. 10 da manifestação de inconformidade.

¹⁷ Documento emitido em 27/11/2013.

¹⁸ À fl. 313 dos autos está o espelho da consulta ao CNPJ da citada contribuinte, onde consta a sua classificação como Comércio Atacadista de Defensivos Agrícolas.

no art. 16 do Decreto n. 70235/1972¹⁹ (fl. 783), entendo que é não só possível, como indispensável, o acolhimento de sua demanda.

Isso porque, caso mantida a denegação do pedido de produção de provas, estar-se-ia incorrendo em violação aos Princípios constitucionais da Ampla Defesa e do Contraditório e também por ir em direção contrária ao princípio que rege o processo administrativo fiscal que é a busca pela verdade material.

2.1.9. SOBRE A NECESSIDADE DE REALIZAÇÃO DE PERÍCIA.

A contribuinte, amparada pelo inciso IV do art. 16 do Decreto n. 70.235/1972 e no art. 36 do Decreto n. 7.574/2011, reitera seu pedido de produção de prova pericial contábil/fiscal e industrial de seu estabelecimento, para se comprovar a origem e suficiência do crédito de COFINS apurado no 3º trimestre de 2008. Para tanto, apresenta os quesitos que demandam respostas²⁰, dentre os quais destaco:

"(i) se a receita correspondente ao PIA adquirido da empresa Monsanto Nordeste Indústria e Comércio de Produtos Químicos Ltda foi regularmente tributada pela COFINS e, assim, enseja a apuração de crédito pela Recorrente;

(ii) se as despesas com serviços de transporte, logística de armazenagem de produtos e com movimentação e transporte, mão de obra e insumos consumidos no processo produtivo são necessárias ao processo de fabricação dos produtos da Recorrente, em razão da interdependência dos setores da planta produtiva da Requerente, e qual o valor do crédito relativo a esta despesa;

(iii) se as despesas com armazenagem e frete em operações de aquisição de insumos e venda são necessárias ao processo de fabricação e comercialização dos produtos da Recorrente; se os valores relativos aos fretes foram tributados pelo PIS/COFINS, independentemente da forma de tributação das mercadorias transportadas e da eventual não indicação dos números das notas fiscais de venda ou das mercadorias transportadas; e qual o valor do crédito relativo a essas despesas;

(i) se a Helm tem ou tinha como atividade a produção de defensivos agrícolas;

(ii) se a empresa Helm do Brasil Mercantil Ltda utilizou o Glifosato Técnico produzido pela Recorrente como insumo para a produção de seus defensivos agrícolas no período objeto da discussão nestes autos".

¹⁹ Art. 16. A impugnação mencionará:

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito

²⁰ O que o faz preenchendo os requisitos legais, ao passo que indica, também na forma prevista na legislação de regência, a perita a realizar as apurações listadas.

Reitero meu posicionamento já apresentado no item 1.2, sobre a nulidade do despacho decisório, já que entendo que é indispensável a realização de perícia no caso sob exame, para que se evite o prejuízo a ampla defesa da contribuinte.

CONCLUSÃO

Por tudo que foi exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário para reconhecer o direito da contribuinte em apurar os créditos decorrentes:

1. Das perações de venda do insumo classificado sob o código NCM 29310037 (Ácido N-Fosfonometil Iminodiacético - PIA);
2. Dos custos incorridos com as despesas com locação de mão-de-obra;
3. Dos custos incorridos com os serviços de frete na aquisição de insumos tributados à alíquota zero;
4. Dos custos incorridos com os serviços de frete nas operações de venda de sucata industrial e de veículos, devolução de mercadorias, doação, remessa, importações, recebimento de amostras e material, retorno de mercadorias e material, transferências de mercadorias e outros fretes;
5. Dos custos incorridos com frete na aquisição de bens para o ativo imobilizado e de materiais de uso e consumo;
6. Dos custos incorridos com o frete na aquisição de insumos sem identificação.

Reitero a minha sugestão em converter o julgamento em diligência, para que a contribuinte, em 30 dias apresente:

1. Laudo técnico onde se descreva os serviços de "enlonamento", amarração e manobras de cargas para que seja possível constatar se são (ou não) essenciais ao processo produtivo da contribuinte;
2. Laudo técnico que demonstre a utilização dos produtos catalogados na NCM 38249041 (desincrustantes, anticorrosivos ou antioxidantes) em seu processo produtivo;
3. Laudo técnico que indique a utilização de guindastes em seu processo produtivo;
4. As notas fiscais de frete requeridas pela autoridade no Termo de Intimação Fiscal n. 43;
5. Os motivos que esclareçam onde reside a divergência apurada pela fiscalização na apuração de créditos²¹.

Nesta diligência também deverá ser determinado que a autoridade preparadora perscrute os arquivos contábeis e fiscais da contribuinte Helm do Brasil Mercantil Ltda., de modo que seja possível responder aos seguintes quesitos:

²¹ Essa divergência, de acordo com o despacho decisório, decorreu do cotejo das informações lançadas na memória de cálculos apresentadas pela contribuinte e os créditos apropriados no DACON.

1. Se a Helm do Brasil Mercantil Ltda fornece (ou forneceu à época dos fatos fiscalizados neste processo) glifosato como insumo para a fabricação de defensivo agrícola;
2. Se a citada contribuinte tem (ou tinha) por atividade a produção de defensivos agrícolas, e;
3. Se a Helm utilizou o insumo para a produção de seus defensivos agrícolas no período objeto da discussão nos autos.

Ultimadas as diligências propostas, os autos deverão ser devolvidos a este Conselho para que seja possível dar prosseguimento ao recurso voluntário.

Lenisa Prado - Relatora

(assinatura digital)

Voto Vencedor

Conselheiro Charles Pereira Nunes, Redator Designado.

Diverge-se aqui quanto à diligência proposta pela ilustre Relatora um a vez que percorrendo os autos vê-se a existência de algumas respostas à intimações feitas pela fiscalização na fase inquisitorial de comprovação dos créditos alegados, bem como a existência de pedido de diligência feita pela empresa em sua Manifestação de Inconformidade.

No Acórdão de piso o pedido foi assim examinado (negritei):

Apesar de ser facultado ao sujeito passivo o direito de pleitear a realização de diligência e perícia, há que se ter presente que a implementação de tais medidas processuais incidentais pressupõe que o fato a ser provado, por obscuro, necessite de esclarecimentos ou que a produção probatória necessite de conhecimento técnico especializado. No presente caso, tais motivos são inexistentes, haja vista que os documentos e informações necessárias ao deslinde da questão encontram-se (ou deveriam encontrar-se) ao fácil e direto acesso da contribuinte, a quem se impunha trazer aos autos administrativos, já com sua manifestação de inconformidade, as provas cujo ônus probatório encontra-se em sua esfera de responsabilidade, conforme acima referido. A realização de diligência ou perícia não se presta a suprir eventual inércia probatória do sujeito passivo.

No que diz respeito à “perícia industrial”, tanto na requerente quanto na pessoa jurídica Helm do Brasil Mercantil LTDA, com a finalidade de se afastar quaisquer dúvidas acerca da condição de insumo do produto Glifosato, bem como de demonstrar que a empresa Helm do Brasil Mercantil LTDA utilizaria tal insumo na produção de defensivos agrícolas, constata-se, de plano, tratar-se de medida a um só tempo incabível quanto desnecessária, posto que, no período de apuração objeto dos autos (3º trimestre/2008), resta já configurado que tal adquirente não foi fabricante dos defensivos agropecuários da posição 38.08 da TIPI ou, ainda, de suas matérias-primas, apresentando-se irrelevante que eventualmente, na presente data, tal pessoa jurídica exerça atividades típicas de indústria.

Pois bem, desde a fase inquisitorial a Recorrente teve conhecimento da necessidade de ela própria produzir prova de seus créditos, conforme reforçado nas razões da decisão de piso, as quais adoto nesta análise do pedido de diligência.

Vê-se ainda que ao recurso foi acrescentada uma cópia de Sentença em ação de autoria da Recorrente, em situação que diz ser análoga.

Por todo o exposto, voto pelo indeferimento do pedido da produção de prova pericial contábil/fiscal e industrial, devendo o recurso ser examinado e levado a julgamento nas condições em que se encontra.

(assinado digitalmente)

Charles Pereira Nunes - Redator designado

Voto Vencedor

Conselheiro José Fernandes do Nascimento, Redator Designado.

Com a devida vênia da nobre Relatora, apresenta a seguir entendimentos e conclusões divergentes sobre: a) a preliminar de nulidade do acórdão recorrido; b) as glosas dos variados tipos de créditos da Cofins a seguir analisados; e c) a reclassificação de parte da receita auferida pela recorrente da tributação pela alíquota zero para a tributação pela alíquota normal das contribuições.

Da preliminar de nulidade do acórdão recorrido.

Em sede de preliminar, a recorrente alegou nulidade do acórdão, por lhe haver suprimido o direito à ampla defesa e ao contraditório, assegurado pela legislação fiscal e pela própria Constituição Federal de 1988 ("CF/88"), em seu artigo 5º, inciso LV. Para a recorrente, os atos administrativos devem ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, conforme exige os arts. 9º e 10 do Decreto 70.235/1972 e art. 50, II, da Lei 9.784/1999, porém, o acórdão recorrido, ao analisar os fundamentos da autuação, limitou-se a consignar que nenhum requisito formal fora violado e que o ônus da prova caberia ao contribuinte. Solicitada regularmente perícia técnica, para apuração e confirmação dos créditos utilizados, porém, fora indeferida. A recorrente alegou ainda que, para prolação do acórdão recorrida, as autoridades julgadoras: a) deveriam “ter buscado informações complementares sobre os insumos utilizados pela Recorrente, e não simplesmente glosar o crédito correspondente com base nas informações prestadas pela D. Autoridade fiscal.”; b) não poderiam “ter presumido que haveria suposta falta de certeza e liquidez quanto aos créditos calculados pela Recorrente e simplesmente desconsiderado os valores apurados; e c) “deveriam, no mínimo, ter concedido prazo adicional para que a Recorrente pudesse coletar as informações solicitadas e/ou buscado a regularidade dos créditos por outros meios, ao menos considerando os valores já informados em suas declarações fiscais.”

Sabe-se que, nos pedidos do contribuinte de reconhecimento de direito creditório, como o presente, cabe ao requerente a demonstração do cabimento do seu pleito, nos termos do art. 36 da Lei 9.784/1999 e do art. 373 do vigente Código de Processo Civil, juntando aos autos os documentos comprobatórios da existência do direito creditório para o seu reconhecimento.

Assim, se a autoridade fiscal apurou que os documentos e informações apresentados pelo contribuinte não eram hábeis a demonstrar o valor do crédito pretendido, caber-lhe-ia trazer aos autos, junto com a manifestação de inconformidade as provas adequadas a demonstrar a certeza e liquidez do direito creditório informado, conforme exige o art. 16 do Decreto 70.235/1972 e do art. 373, II, do CPC. Portanto, segundo os referidos preceitos legais, o ônus da comprovação de eventual existência de elemento modificativo ou extintivo da decisão de indeferimento do direito creditório cabia à recorrente.

Logo, agiu corretamente a fiscalização, e também o órgão de julgamento de primeiro grau, ao não reconhecer o direito creditório não comprovado pela requerente. Em decorrência, não cabia ao citado órgão de julgamento coletar os documentos e apresentar as informações complementares ou fazer diligências no estabelecimento da contribuinte para comprovar os créditos denegados.

Da mesma forma, tampouco caberia a realização de diligência ou perícia neste momento processual, quando já preclusa a produção de provas, nos termos do art. 16, § 4º do Decreto 70.235/1972, além do que seria da recorrente o ônus da prova do alegado em contraposição ao despacho decisório que denegou em parte seu pleito, em conformidade com o art. 16 do Decreto nº 70.235/72 e art. 36 da Lei nº 9.784/1999.

A autoridade julgadora administrativa, a teor do art. 18 do Decreto 70.235/1972, pode determinar, de ofício ou a requerimento do interessado, a realização de diligências ou perícias, mas somente quando entendê-las necessárias ao seu convencimento, devendo indeferir as prescindíveis ao julgamento. Há que se ter em conta, que tais previsões legais não existem com o propósito de suprir o ônus da prova disponível às partes, mas sim de elucidar questões pontuais mantidas controversas mesmo em face dos documentos trazidos pelo requerente.

Sabe-se que diligências existem para resolver dúvidas acerca de questão controversa originada da confrontação de elementos de provas trazidos pelas partes, mas não para permitir que seja feito aquilo que a lei já impunha como obrigação, desde a instauração do litígio, às partes componentes da relação jurídica. Já as perícias existem para fins de que sejam dirimidas questões para as quais se exige conhecimento técnico especializado, ou seja, matéria impossível de ser resolvida a partir do conhecimento das partes e do julgador.

Assim, não cabe à autoridade julgadora diligenciar ou determinar a realização de perícia para fins de ofício promover a produção de prova da legitimidade do crédito alegado pelo contribuinte.

De se ressaltar, igualmente, que o fato de o processo administrativo ser informado pelo princípio da verdade material e do contraditório e da ampla defesa, em nada conflita com tudo o que foi até aqui asseverado. Eis que os dois princípios estão balizados pelo rito processual definido em lei, num cenário dentro do qual as partes trabalharam de forma proativa, com vista ao cumprimento do *onus probandi*.

Além disso, como consta do acórdão recorrido os fundamentos do indeferimento da realização da diligência/perícia solicitada, conforme exige o art. 18 do Decreto 70.235/1972, resta demonstrada a inexistência de qualquer mácula na referida decisão passível de decretação de nulidade.

Por essas razões, rejeita-se a presente preliminar de nulidade do acórdão recorrido.

Da análise das questões de mérito

As questões de méritos suscitadas na presente lide serão a seguir analisadas.

1) Da glosa dos créditos relativos a despesas com serviços de enlonamento, amarração e manobra de carga

No recurso em apreço, a recorrente manteve a alegação de que fazia jus aos créditos calculados sobre as despesas com enlonamento, amarração e manobra de carga, sob o fundamento de que tais serviços compunham o serviço de armazenagem, carga, descarga e transporte que movimentam mercadorias de diversas naturezas e fazem parte do seu processo produtivo.

De acordo com despacho decisório, tais créditos foram glosados porque os citados serviços não eram aplicados na produção do Glifosato Técnico e do milho, logo, não geravam direito a crédito.

A razão está com a fiscalização. A recorrente fazia jus aos referidos créditos como insumos se ao menos exercesse a atividade de prestação de serviços de armazenagem, o que não é caso. A recorrente exerce atividade de produção de Glifosato Técnico, defensivos agrícolas e milho.

A recorrente alegou ainda que a armazenagem de mercadorias dava direito ao crédito, como disposto no inciso IX do artigo 3º da Lei 10.833/2003. E que os procedimentos de armazenagem e o transporte desses produtos são necessários para a correta organização e utilização dos insumos que fazem parte do processo produtivo.

O inciso IX do artigo 3º da Lei 10.833/2003 assegura apenas o crédito sobre as despesas com armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, quando o ônus for suportado pelo vendedor. No caso, não há notícia de que tais tipos de créditos foram glosados. A glosa foram dos créditos calculados sobre as despesas com os serviços de enlonação, amarração e manobra de carga, para os quais não existe previsão legal de apropriação créditos.

Assim, como tais serviços não se enquadra no conceito de insumo e não há previsão específica para apropriação de créditos sobre tais tipo despesa, a glosa deve ser integralmente mantida.

2) Da glosa dos créditos relativos a despesas com material de consumo (preparações desincrustantes, anticorrosivas ou antioxidantes)

De acordo com o despacho decisório, os créditos apropriados sobre os valores de aquisição do material de consumo, identificado como “preparações desincrustantes, anticorrosivas ou antioxidantes”, foram glosados por falta de previsão legal, porque não atendiam o conceito de insumo.

A recorrente alegou que tais produtos foram utilizados no processo produtivo, para limpar incrustações, combater corrosões e prevenir a oxidação.

Embora a recorrente não tenha demonstrado com elementos seguros o emprego dos referidos produtos no âmbito estabelecimento fabril, este Conselheiro entende que tais tipos de produtos são utilizados no processo produtivo “para limpar incrustações, combater corrosões e prevenir a oxidação”. E como não há, nos autos, provas que contrariem esse entendimento, não como aceitar que tais produtos não são insumos utilizados processo produtivo, o que afasta a alegada falta de previsão legal para a apropriação de créditos suscitada pela autoridade fiscal.

Por essas razões, devem ser integralmente restabelecidos os créditos apropriados sobre a aquisição das “preparações desincrustantes, anticorrosivas ou antioxidantes”.

3) Da glosa dos créditos relativos a despesas com aluguéis de máquinas e equipamentos

De acordo com o despacho decisório, os valores das despesas com a locação de máquinas para a purificação de água e para o preparo de bebidas quentes não representavam dispêndios intrinsecamente aplicáveis à atividade fim da empresa, portanto, não geravam

direito a crédito, porque não atendiam ao previsto no inciso IV do art. 3º da Lei 10.833/2003, a seguir transcrito:

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

[...]

IV - aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

[...] (grifos não originais)

Por sua vez, a recorrente alegou que o preceito legal em destaque, expressamente, permitia a apropriação de crédito sobre os valores das despesas com aluguéis de máquinas e equipamentos utilizados nas atividades da empresa.

Assiste razão à recorrente. O preceito legal em destaque exige que bens locados de pessoa jurídica sejam “utilizados nas atividades da empresa” e não na atividade fim da empresa como entendeu a autoridade fiscal. Logo, deve ser cancelada a glosa dos créditos apropriados sobre os valores das despesas de aluguéis de máquinas para a purificação de água e o preparo de bebidas quentes.

No mesmo tópico, por falta de previsão legal, a autoridade fiscal também procedeu a glosa dos créditos apropriados sobre os valores de mão de obra, incluídos nas notas fiscais de locação de máquinas e equipamentos. As referidas notas fiscais encontram-se juntadas aos autos (fls. 303/312) e relacionadas na planilha do anexo IV (fl. 653).

Em relação a esse item, a recorrente alegou que tinha direito aos créditos de Cofis relacionados às despesas atreladas à locação de máquinas e atividades correlatas, “por se tratarem de despesas passíveis de creditamento, nos termos do artigo 3º, incisos II e IV, da Lei nº 10.833/2003.”

A análise das referidas notas fiscais revela que parte delas tratam de despesas de locação de guindaste e com a mão de obra. Segundo a planilha do Anexo IV, apenas a parcela relativa à mão de obra foi objeto da glosa em questão. E esta glosa deve ser cancelada, porque há previsão legal para apropriação de créditos sobre este tipo de insumo. Logo, deve ser integralmente cancelada a glosa dos créditos determinada pela fiscalização.

4) Da glosa dos créditos vinculados a despesas com fretes

Em relação ao direito de apropriação de créditos sobre despesas com fretes, este Relator, em vários julgamentos anteriores, após longa análise sobre o assunto, que dispensa reprodução, chegou a conclusão que o direito de dedução dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, calculados sobre valor dos gastos com frete, são assegurados somente para os serviços de transporte:

a) de bens para revenda, cujo valor de aquisição propicia direito a créditos, caso em que o valor do frete integra base de cálculo dos créditos sob forma de custo de aquisição dos bens transportados (art. 3º, I, da Lei 10;637/2002, c/c art. 289 do RIR/1999);

b) de bens utilizados como insumos na prestação de serviços e produção ou fabricação de bens destinados à venda, cujo valor de aquisição propicia direito a créditos, caso em que o valor do frete integra base de cálculo dos créditos como custo de aquisição dos insumos transportados (art. 3º, II, da Lei 10.637/2002, c/c art. 290 do RIR/1999);

c) de produtos em produção ou fabricação entre unidades fabris do próprio contribuinte ou não, caso em que o valor do frete integra a base de cálculo do crédito da contribuição como serviço de transporte utilizado como insumo na produção ou fabricação de bens destinados à venda (art. 3º, II, da Lei 10.637/2002); e

d) de bens ou produtos acabados, com ônus suportado pelo vendedor, caso em que o valor do frete integra a base de cálculo do crédito da contribuição como despesa de venda (art. 3º, IX, da Lei 10.637/2002).

De outra parte, por falta de previsão legal, o valor do frete no transporte dos produtos acabados entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica (entre matriz e filiais, ou entre filiais, por exemplo), não geram direito a apropriação de crédito das referidas contribuições, porque tais operações de transferências (i) não se enquadra como serviço de transporte utilizado como insumo de produção ou fabricação de bens destinados à venda, uma vez que foram realizadas após o término do ciclo de produção ou fabricação do bem transportado, e (ii) nem como operação de venda, mas mera operação de movimentação dos produtos acabados entre estabelecimentos, com intuito de facilitar a futura comercialização e a logística de entrega dos bens aos futuros compradores. O mesmo entendimento, também se aplica às transferências dos produtos acabados para depósitos fechados ou armazéns gerais.

Será com base nesse entendimento que serão analisadas as glosas dos créditos apropriados sobre gastos com fretes objeto da presente controvérsia.

4.1) Do frete na venda de mercadorias sem indicação do número da nota fiscal

De acordo com o despacho decisório, a glosa dos créditos sobre os valores dos fretes de vendas para os quais a empresa não informou o número da nota fiscal da venda efetivada, porque não foi possível verificar a procedência ou não do creditamento. Segundo a autoridade fiscal, embora tenha sido intimada, por meio do TIF nº 43, a fazer tal comprovação a recorrente não atendeu a solicitação.

Na peça recursal, a interessada alegou que não havia previsão legal que exigisse a informação do número de nota fiscal de venda. Sendo assim, ainda que não tivesse sido informado o número da nota fiscal de venda, o crédito sobre o serviço de frete era incontroverso.

A alegação da recorrente de que faz jus ao direito de crédito sem comprovar a realização da despesa, dispensa qualquer comentário a respeito. Por essa razão, deve ser mantida integralmente a glosa, por falta de comprovação do valor da referidas despesas.

4.2) Do frete de devolução de vendas e de retorno de mercadorias e de material

Segundo o despacho decisório, por falta de previsão legal, foram glosadas as despesas com fretes nas operações de devolução de vendas e transferência das mercadorias, discriminadas na planilha integrante do Anexo VII (fl. 657).

Em relação a essa glosa, a recorrente apresentou apenas alegações genéricas desprovidas de provas e de fundamento jurídico.

No âmbito da operação de devolução de venda, há permissão apenas permissão para o estorno do valor do débito da contribuição calculado sobre o valor da receita da venda do bem devolvido, conforme se extrai do disposto no art. 3º, VIII, e § 1º, IV, da Lei 10.833/2003, a seguir transcrito:

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

[...]

*VIII - **bens recebidos em devolução**, cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei.*

[...]

*§ 1º O crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei **sobre o valor**:*

[...]

*IV - **dos bens mencionados no inciso VIII do caput**, devolvidos no mês.*

[...] (grifos não originais)

A simples leitura dos preceitos legais em destaque revela que não existe amparo legal para a apropriação de crédito da contribuição calculado sobre os gastos com frete no transporte de bens devolvidos nas operações de devolução de vendas.

Assim, por falta de previsão legal, deve ser integralmente mantida a glosa.

4.3) Do frete de transferência de mercadorias

Segundo o despacho decisório, por falta de previsão legal, foram glosadas as despesas com fretes nas operações de transferência de mercadorias.

No recurso em apelo, a recorrente alegou que as despesas de frete incorridas nas transferências de produtos entre os seus estabelecimentos ou para armazém geral, a jurisprudência reconhece a possibilidade de creditamento.

Com base nas conclusões apresentadas anteriormente, o entendimento da fiscalização está em consonância com o entendimento deste Conselheiro.

Assim, resta demonstrado que a glosa em apelo foi corretamente realizada, uma vez que não há amparo legal para apropriação de créditos sobre as despesas com fretes vinculados a operações de transferência de mercadorias, portanto, deve ser integralmente a glosa realizada pela fiscalização.

4.4) Do frete classificados de forma genérica como “outros fretes”.

De acordo com o despacho decisório, a glosa em apelo foi realizada em razão da impossibilidade da verificação da procedência ou não do creditamento relativo as despesas de fretes classificados de forma genérica como “outros fretes”.

Sobre este ponto, a recorrente limitou-se em apresentar alegações genéricas, dentre as quais merece destaque a seguinte: “vedar o crédito sobre os fretes em questão criaria uma discriminação injustificada entre contribuintes.”

No caso, o motivo da glosa foi a falta de apresentação de elementos que possibilitassem a identificação da despesa e a consequente análise da procedência do correspondente direito ao crédito. Como não foi apresentada prova alguma pela recorrente, a glosa deve ser integralmente mantida.

4.5) Dos fretes na operação de venda de sucata industrial e de veículos

Por falta de previsão legal, a fiscalização procedeu a glosa dos créditos apropriados sobre as despesas de frete relativo à operação de venda de sucata industrial.

Sobre essa glosa, a recorrente limitou-se em apresentar alegações genéricas desprovidas de provas e fundamentação jurídica.

A previsão de apropriação de créditos sobre as despesas com fretes na operação de venda encontra-se estabelecida no art..

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2ª 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.*

[...] (grifos não originais)

No entendimento deste Conselheiro, o preceito legal em destaque só permite a apropriação de créditos vinculados às operações de venda de bens adquiridos para revenda e de bens produzidos destinados à venda, nos termos dos incisos I e II do art. 3º da Lei 10.833/2003.

Assim, demonstrado que não há amparo legal para apropriação de créditos sobre as despesas com frete relativas à operação de venda de sucata industrial e de veículos, logo, a glosa deve ser integralmente mantida.

4.6) Dos fretes na operação de doação, remessas, importações, recebimento de amostras e material.

Por falta de previsão legal, a fiscalização procedeu a glosa dos créditos apropriados sobre as despesas de frete na operação de doação, remessas, importações, recebimento de amostras e material.

Sobre essa glosa, a recorrente limitou-se em apresentar alegações genéricas desprovidas de provas e fundamentação jurídica.

Pelos mesmos fundamentos apresentados subitem anterior, resta demonstrado que não há amparo legal para apropriação de créditos sobre as despesas com frete relativas à operação de doação, remessas, importações, recebimento de amostras e material, logo, a glosa deve ser integralmente mantida.

4.7) Dos fretes na operação de aquisição de bens para o ativo imobilizado e de materiais para o uso e consumo

Por falta de amparo legal, a fiscalização procedeu a glosa dos créditos apropriados sobre as despesas de frete na operação de aquisição de bens para o ativo imobilizado e de materiais para o uso e consumo.

No recurso em apreço, a recorrente alegou que as despesas com fretes na operação de aquisição de tais bens fazem parte do processo produtivo, já que esses bens e materiais são utilizados em diversos setores dentro da planta da recorrente.

Sob ponto de vista jurídico, com base nas conclusões sumariadas no preâmbulo deste tópico, o entendimento da fiscalização está em consonância com o entendimento deste Conselheiro.

No entanto, a recorrente ainda alegou que os serviços de frete realizados pelas empresas Bravo Serviços Logísticos Ltda, Flexsil Sistema Sul Brasileiro de Transportes, Armazenagens e Distribuição Ltda. e Login Logística Intermodal S/A. estariam todos relacionados ao transporte de insumos e materiais utilizados no processo produtivo.

A planilha integrante do Anexo X do despacho decisório recorrido (fl. 660) discrimina todas as notas fiscais objeto da glosa em apreço. A leitura desses documentos revelam que as despesas por ela acobertadas correspondem a “Compra p/ uso/consumo/mat.promocional tribut. ICMS”, “Compra para Uso e Consumo” e “Compr. p/ativo imobilizado sem crédito do ICMS”. Logo, fica evidenciado que qualquer delas não se refere a insumos utilizados no processo produtivo.

Por sua vez, as cópias das notas fiscais e conhecimentos de transportes trazidos aos autos pela interessada (doc. nº 8 - fls. 868/873), na fase de manifestação de inconformidade, com a finalidade de comprovar tal alegação, também não comprovam que os fretes referem-se aos serviços de transporte de insumos tributados, pelas razões que seguem expostas no excerto extraído do voto condutor do julgado recorrido, que segue transcrito:

Verifica-se, porém, que: a) o conhecimento de transporte de fl. 873 refere-se ao transporte de container vazio (trata-se, pois, do transporte de bens); b) o conhecimento de transporte de fls. 872 exhibe como remetente/embarcador a pessoa jurídica Monsanto Nordeste S/A e como destinatário a contribuinte (trata-se, pois, de aquisição de bens); c) o conhecimento de transporte de fl. 871 exhibe o número 7741, sendo que não especifica os bens transportados (não permitindo qualquer conclusão quanto à sua admissibilidade na base de cálculo do direito creditório) e, ainda, apresenta um valor (R\$ 646,97) completamente diverso daquele identificado e glosado pela autoridade fiscal (R\$ 1.077,78, fl. 660); d) o conhecimento de transporte de fl. 870 exhibe o número 7738, sendo que não especifica os bens transportados (não permitindo qualquer conclusão quanto à sua admissibilidade na base de cálculo do direito creditório) e, ainda, apresenta um valor (R\$ 111,65) completamente diverso daquele identificado e

glosado pela autoridade fiscal (R\$ 1.260,75, fl. 660); e) o conhecimento de transporte de fl. 869 exhibe o número 6261, sendo que não especifica os bens transportados (não permitindo qualquer conclusão quanto à sua admissibilidade na base de cálculo do direito creditório) e, ainda, apresenta um valor (R\$ 2.747,46) completamente diverso daquele identificado e glosado pela autoridade fiscal (R\$ 2.123,60, fl. 660); f) a nota fiscal de serviço de fl. 868 exhibe o número 875 e discrimina o serviço como sendo “serviço prestado sobre trans. Municip”, não especificando os bens transportados e não permitindo, pois, qualquer conclusão quanto à sua admissibilidade na base de cálculo do direito creditório. Como se vê, trata-se de documentação que, isoladamente, apresenta-se imprestável para amparar a pretensão do contribuinte.

Assim, resta demonstrado que a glosa em apreço foi corretamente realizada, uma vez que ficou demonstrado pelas notas fiscais relacionadas na planilha integrante do citado Anexo X referem-se à aquisição de bens para o ativo imobilizado e de materiais para o uso e consumo e não à aquisição de insumos tributados, como alegado pela recorrente.

Assim, como não há amparo legal para apropriação de créditos sobre as despesas com fretes na operação de aquisição de bens para o ativo imobilizado e de materiais para o uso e consumo, a glosa realizada pela fiscalização deve ser integralmente mantida.

4.8) Dos fretes na operação de aquisição de insumos sem identificação

Segundo a autoridade fiscal, embora tenha sido intimada a identificar o código NCM dos bens adquiridos, por meio do TIF nº 43, a recorrente não atendeu o pedido da fiscalização, o que impossibilitou verificar a procedência ou não dos créditos apropriados sobre as despesas com fretes de tais produtos.

Por sua vez, a recorrente alegou que, independentemente da NCM do bem transportado, as despesas com frete configuram insumo necessário às atividades da recorrente, logo, nos termos do art. 3º, II, da Lei 10.833/2003, fazia jus ao crédito apropriado sobre o valor de tais despesas.

Sem razão à recorrente. De acordo com as conclusões anteriormente apresentadas, somente o frete pago na aquisição de insumos tributado gera créditos na sistemática não cumulativa da Cofins. Em outras palavras, se o insumo não está sujeito a pagamento da contribuição, por conseguinte, a despesa com frete no seu transporte, embora tributada pela contribuição, não gera crédito.

Quanto aos conhecimentos de transporte trazidos aos autos pela recorrente (fls. 874/880), constata-se que todos têm como remetente o contribuinte e referem-se ao transporte de glifosato. Entretanto, não consta de tais documentos a natureza da operação (se venda ou remessa para outra finalidade, v.g.), bem como qualquer elemento que permita a conclusão de se tratar de serviços que se sujeitaram ao pagamento da contribuição, o que afastaria a vedação do art. 3º, § 2º, II, da Lei nº 10.833/2003. Assim, como a documentação apresentada, isoladamente, não comprova que a despesa realizada foi com frete no transporte de insumos tributados, ela não ampara a pretensão da recorrente.

Por essas razões, deve ser integralmente mantida a glosa dos créditos em destaque.

4.9 Dos fretes sem indicação da operação relacionada

De acordo com o despacho decisório, a autoridade fiscal informou que, embora tenha sido intimada, por meio do TIF nº 43, a identificar a operação vinculada ao frete (compra, venda ou outra operação) a recorrente não atendeu a intimação. Em decorrência, a fiscalização ficou impossibilitada de verificar a procedência ou não do creditamento realizado pela recorrente. A glosa refere-se as notas fiscais relacionadas na planilha do anexo XIII.

No recurso em apelo, a recorrente limitou-se que alegar que, independentemente, da operação a que esteja vinculada, as despesas com frete sempre geram direito ao crédito. Logo, ainda que não tenha sido informado a que operação a despesa com frete estava relacionada, o direito ao crédito sobre o serviço de frete era incontroverso.

A alegação da recorrente não procede. Conforme demonstrado anteriormente, somente o frete pago na aquisição de insumos tributado gera créditos na sistemática não cumulativa da Cofins, portanto, ao contrário do alegado, a identificação da operação revela-se imprescindível, para fim de análise do direito de crédito sobre as despesas com frete.

No caso, embora intimada, a recorrente não identificou a operação relacionada aos créditos das despesas de frete glosados, logo, por evidente impossibilidade de confirmação do referido direito, a glosa em questão deve ser integralmente mantida.

7) Da glosa dos créditos cujas informações, na planilha da memória dos cálculos, eram conflitantes ou o tipo de despesa não foi identificado.

De acordo com despacho decisório, a autoridade fiscal apurou que, na planilha da memória dos cálculos, havia créditos vinculados a documentos emitidos por transportadora, porém, na coluna do tipo de despesa a informação era de aquisição de serviço de comunicação, incompatível com a vinculação a documento emitido por transportadora. Apurou ainda que existiam créditos calculados sobre documentos fiscais sem identificação do tipo de despesa, impedindo a verificação da procedência ou não do creditamento. Os documentos e valores glosados encontram-se discriminados na planilha do anexo XV.

Em relação à essa glosa, a recorrente alegou que, diante das divergências apuradas, a autoridade fiscal deveria, ao menos, ter buscado apurar os créditos da recorrente por outras formas. A recorrente alegou ainda que o volume de operações era muito grande e, por isso, nem sempre era possível apresentar todas as informações solicitadas pela fiscalização no exíguo prazo concedido, e que sequer pôde identificar as razões dessas divergências. Por essa razão, pleiteava que o julgamento fosse convertido em diligência ou que fosse realizada prova pericial para que fossem esclarecidas as razões da divergência na apuração de seus documentos e fossem sanados os equívocos cometidos, apurando-se, assim, o exato valor do crédito a que tem direito.

A análise do anexo XV revela que, a presente glosa, cinge-se a apenas seis documentos, o que evidencia o despropósito da alegação de que o volume de operações era muito grande. E o motivo da glosa foi apenas a ausência de informação do tipo de despesa e o evidente conflito entre o tipo o tipo de empresa emitente do documento (empresa transportadora) e o tipo de despesa descrito no documento (serviço de comunicação). Afirmar

que não pôde identificar algo tão óbvio e pedir realização de perícia para algo tão elementar não parece razoável e tampouco compreensível.

Além disso, ao alegar que a fiscalização deveria ter apurado os créditos por outra forma, a recorrente pretende, claramente omitir-se da sua obrigação de esclarecer os equívocos/irregularidades encontrados pela fiscalização. O papel da fiscalização, sabe-se não é de apurar créditos para o contribuinte, mas apenas de controlar e fiscalizar a regularidade dos créditos apurados.

E pedir perícia contábil para esclarecer falta de informação ou informação conflitante em seis documentos, *concessa maxima venia*, trata-se de evidente sacrilégio ao bom senso.

Assim, na ausência de esclarecimentos, a presente glosa deve ser integralmente mantida.

8) Das operações de venda sujeitas à alíquota zero

Segundo o despacho decisório, com base na análise dos valores das receitas tributadas à alíquota zero informados no Dacon, nas planilhas de memória dos cálculos das receitas e nos arquivos digitais de notas fiscais, a autoridade fiscal apurou divergências entre os valores das vendas tributadas à alíquota zero constantes nas planilhas da memória dos cálculos e nos arquivos digitais de notas fiscais, consoante tabela de fl. 738.

Diante dessa constatação, por meio do TIF nº 26, a recorrente foi intimada a esclarecer a diferença apurada. Em resposta, a recorrente informou que o embasamento legal para a aplicação da alíquota zero ao produto de código de NCM 2931.0032 (Glifosato Técnico) era “o artigo 1º da Lei nº 10.925/04 e artigo 1º do Decreto 5.195/04”. Acontece que, o citado Decreto foi revogado pelo Decreto 5.630/2005, o qual no seu art. 1º, § 2º, expressamente, vedou a aplicação da alíquota zero na hipótese de as matérias-primas tratadas nos incisos I e II do *caput* do citado artigo não terem sido utilizadas em processo produtivo de adubos e fertilizantes ou defensivos agropecuários classificados na posição 38.08 da NCM.

Ao analisar o código de atividade econômica dos adquirentes do produto de NCM 2931.00.32, no trimestre em questão, a fiscalização constatou que a empresa HELM DO BRASIL MERCANTIL LTDA., possuía o código de atividade econômica **4683-4-00 – Comércio atacadista de defensivos agrícolas, adubos, fertilizantes e corretivos do solo**. Portanto, não tinha como atividade a fabricação de defensivos agrícolas e sim o seu comércio. Dessa forma, a venda do produto de NCM 29310032, efetuada a essa empresa não se encontrava sujeita à alíquota zero, pois não atendia ao disposto no inciso II do parágrafo único do art. 1º do Decreto 5.195/2004 [art. 1º, § 2º, do Decreto 5.630/2005], integrando a base de cálculo da contribuição. Em consequência, os valores das vendas efetuadas à citada empresa foram incluídos na base de cálculo da contribuição como receita de vendas de bens sujeita à alíquota de 7,6% (linha 01 da Ficha 17A do Dacon). Tais operações e respectivas notas fiscais encontram-se discriminadas na planilha de fl. 315 e consolidadas na planilha de fl. 739.

Por sua vez, a recorrente apresentou as seguintes alegações: a) o produto “Glifosato Técnico” vendido para a empresa Helm do Brasil Mercantil Ltda., doravante denominada de Helm, estava sujeita à alíquota zero da Cofins, nos termos do art. 1º, II, do Decreto 5.630/2004; b) o Ministério da Agricultura concedera registro à recorrente para a comercialização do Glifosato para a produção de herbicidas (defensivos agrícolas), por meio do Certificado de Registro de fl. 881; c) a Helm era fabricante de defensivos agrícolas, conforme atestava a ficha cadastral simplificada da citada empresa (fls. 882/883), emitida pela

Junta Comercial do Estado de São Paulo (JUCESP), e “reconhecido pelas próprias DD. Autoridades Fiscais em casos análogos da Recorrente”, no acórdão nº 16-53.928, de 19 de setembro de 2013 (fls. 884/935), da lavra da 9ª Turma da DRJ São Paulo I; d) não se pode concluir que a recorrente não vendera seus insumos para produção de herbicidas (defensivos agrícolas), pela simples alegação de que a Helm não teria preenchido as Fichas da DIPJ relativas ao IPI, conforme indicado no acórdão recorrido; e) a recorrente não podia condicionar seu direito ao creditamento a eventos futuros e incertos, como o eventual recolhimento ou não do IPI pela empresa adquirente, principalmente pelo fato de que os produtos classificados na posição 38.08 são vendidos com alíquota zero para o IPI, conforme atesta a própria TIPI (fls. 1057/1059); e f) pleiteiou a conversão do julgamento em diligência, para que fosse realizada perícia tanto na recorrente como na empresa Helm do Brasil Mercantil Ltda.

Inicialmente, cabe esclarecer que, no período de apuração dos créditos em apreço, encontrava-se vigente o Decreto 5.630/2004, cujo art. 1º, II, § 2º, tem a seguinte redação:

Art. 1º Ficam reduzidas a 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 decorrente da venda no mercado interno de:

[...]

II - defensivos agropecuários classificados na posição 38.08 da NCM e suas matérias-primas;

[...]

§ 2º A redução a zero das alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, no caso das matérias-primas de que tratam os incisos I e II do caput, aplica-se somente nos casos em que a pessoa jurídica adquirente seja fabricante dos produtos neles relacionados.

[...] (grifos não originais)

A simples leitura do preceito legal em destaque revela que a redução a zero da alíquota das contribuições sobre a receita decorrente da venda no mercado interno de matérias primas destinadas a fabricação de defensivos agropecuários da posição 38.08 da NCM está condicionada a que a dita matéria prima seja vendida a pessoa jurídica fabricante dos tipos de defensivos agropecuários da citada posição.

Não há controvérsia de que a recorrente é a fabricante e detentora do registro do produto “Glifosato Técnico”, bem como não há qualquer informação nos autos de que o citado não seja utilizado como matéria de prima na fabricação de defensivos agrícolas, especificamente de herbicidas. No sítio da recorrente, existe a seguinte informação sobre o citado produto:

O glifosato é um dos herbicidas mais usados no mundo, com um histórico de 40 anos de uso seguro em mais de 160 países, sendo produzido e comercializado por diversas

*empresas. Só no Brasil, mais de 50 empresas possuem registro para a comercialização do glifosato.*²²

De outra parte, o cerne da controvérsia está no tipo de atividade econômica exercido pela pessoa jurídica Helm, a adquirente do referido produto. Para a autoridade fiscal, a citada empresa exerce, exclusivamente, atividade comercial, enquanto que para a recorrente, a dita empresa também exerce a atividade de fabricante de defensivos agrícolas. A fiscalização embasa a sua conclusão com base no CNAE fiscal declarado pela recorrente perante o CNPJ (fl. 313), ao passo que a recorrente baseou-se nos dados da Ficha Cadastral extraída do sítio da JUCESP (fls. 882/883).

Para este Conselheiro, nenhum dos dois documentos, isoladamente, representam fonte segura de informação da efetiva atividade econômica desenvolvida pela empresa Helm.

Dada essa deficiência, elementos adicionais de provas eram imprescindíveis, para fim de formação de firme convicção acerca da real atividade econômica desenvolvida pela adquirente Helm. Nesse sentido, a colação aos autos do acórdão nº 16-53.928, de 19 de setembro de 2013 (fls. 884/935), em cujo voto vencedor encontra-se reproduzido as bulas dos dois tipos de herbicidas produzidos pela empresa Helm teve papel decisivo. E para melhor compreensão, transcreve-se a seguir as referidas bulas extraídas do sítio na internet da citada empresa:



Registrado no Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento - MAPA sob nº 01003

COMPOSIÇÃO:

Nome químico: sal de isopropilamina de N-(phosphonomethyl) glycine -
GLIFOSATO 480g/L (48,0 % m/v)
Ingredientes Inertes: 692g/L (69,2 % m/v)

CONTEÚDO: VIDE RÓTULO

CLASSE: Herbicida não seletivo de ação sistêmica do grupo químico glicina substituída

TIPO DE FORMULAÇÃO: CONCENTRADO SOLÚVEL

TITULAR DO REGISTRO:

HELM DO BRASIL MERCANTIL LTDA.

Rua Alexandre Dumas, 2220 - Cj 41

CEP: 04717-004 - São Paulo/SP - CNPJ: 47.176.755/0001-05

Fone: (11) 5185-4099 - nº Registro no Estado: 317

FABRICANTE DO PRODUTO TÉCNICO:

MONSANTO DO BRASIL LTDA.

Av. Carlos Marcondes, 1200 - CP 941 - CEP 12241-420 - S. José dos Campos/SP

CNPJ : 64.858.525/0002-26 - nº Registro no Estado: 525

FORMULADOR:

AGRITEC INDÚSTRIA BRASILEIRA DE HERBICIDAS LTDA.

Av. dos Marins, 2570 - Bairro dos Marins - Piracicaba/SP - CEP: 13403-130

CNPJ: 51.059.970/0001-01 - nº Registro no Estado: 029

Nº do Lote ou partida:	VIDE EMBALAGEM
Data de Fabricação:	
Data de Vencimento:	

ANTES DE USAR O PRODUTO LEIA O RÓTULO, A BULA E A RECEITA E CONSERVE-OS EM SEU PODER.

É OBRIGATÓRIO O USO DE EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL. PROTEJA-SE.

É OBRIGATÓRIA A DEVOLUÇÃO DA EMBALAGEM VAZIA.

Corrosivo ao ferro comum e galvanizado

Indústria Brasileira

CLASSE TOXICOLÓGICA IV - POUCO TÓXICO

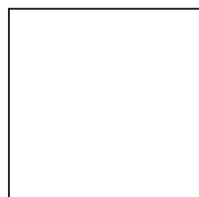
CLASSIFICAÇÃO DO POTENCIAL DE PERICULOSIDADE AMBIENTAL III - Produto Perigoso ao Meio Ambiente



²² Disponível em: <<http://www.monsantoglobal.com/global/br/produtos/Pages/seguranca-glifosato.aspx>>. Acesso em 22 set. 2017.

Processo nº 16349.000229/2009-90
Acórdão n.º 3302-004.824

S3-C3T2
Fl. 1.083



BULA

GLIFOXIN®

Registrado no Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento - MAPA sob nº 8410

COMPOSIÇÃO:

Nome químico: Sal de isopropilamina de N-(phosphonomethyl) glycine
(Glifosato) 480 g/L (48,0% m/v)
Equivalente ácido do Glifosato 360 g/L (36,0% m/v)
Outros ingredientes 692 g/L (69,2% m/v)

CONTEÚDO: VIDE RÓTULO

CLASSE: Herbicida não seletivo de ação sistêmica do grupo químico glicina substituída

TIPO DE FORMULAÇÃO: SL - CONCENTRADO SOLÚVEL

TITULAR DO REGISTRO:

HELM DO BRASIL MERCANTIL LTDA.
Rua Alexandre Dumas, 2220 - 4º andar - São Paulo/SP - CEP: 04717-004
CNPJ: 47.176.755/0001-05 - Fone: (11) 5185-4099
Nº Registro no Estado: 317 CDA/SA/SP

FABRICANTES DO PRODUTO TÉCNICO:

MONSANTO DO BRASIL LTDA.
Av. Carlos Marcondes, 1.200, km 159,5 - Limoeiro - São José dos Campos/SP
CEP: 12241420 - CNPJ: 64.858.525/0002-26
nº Registro no Estado: 525 CDA/SA/SP

ZHEJIANG XINAN CHEMICAL INDUSTRIAL GROUP, Co., Ltd.
nº 93 Baisha Road, Xinnanjiang, Jiande Zhejiang, 311600 - China

FORMULADORES / MANIPULADORES:

ZHEJIANG XINAN CHEMICAL INDUSTRIAL GROUP, Co., Ltd.
nº 93 Baisha Road, Xinnanjiang, Jiande Zhejiang, 311600 - China

AGRITEC INDÚSTRIA BRASILEIRA DE HERBICIDAS LTDA.

Av. dos Marins, 2570 - Bairro dos Marins - Piracicaba/SP - CEP: 13403-130
CNPJ: 51.059.970/0001-01 - Tel.: (19) 3427-1455
nº Registro no Estado: 029 CDA/SA/SP

NORTOX S.A.
Rodovia Melo Peixe
CNPJ: 75.263.400

NORTOX S.A.
Rodovia BR 163, III
CNPJ: 75.263.400

TAGMA BRASIL III
Av. Roberto Simões
CNPJ: 03.855.423

Nº do lote ou
Data de fabricação
Data de vencimento

ANTES DE USAR

É OBRIGATÓRIO

É OBRIGATÓRIO

CLASSIFICAÇÃO

CLASSIFICAÇÃO

CLASSE

A teor dos documentos em destaque esclarecem que os dois tipos de herbicidas registrados em nome da Helm que têm na composição o “Sal de Isopropilamina de N - (fosfonometil) glicina (Glifosato”.

Além disso, a classificação fiscal do produto no código NCM 2931.00.32 - Glifosato e seu sal de monoisopropilamina, integrante do Capítulo dos compostos orgânicos de constituição química definida, corrobora a conclusão de que o referido produto vendido a empresa Helm era matéria prima ou insumo utilizado na produção do herbicida da posição 38.08, especificamente, do herbicida classificado no código NCM 3808.30.23 - Herbicida à base de glifosato ou de seus sais, de imazaquim ou de lactofen.

Com base nesse conjunto de provas indiciárias, chega-se a convicção que o produto “Glifosato Técnico” vendido pela recorrente a empresa Helm trata-se insumo de produção, que a referida empresa utiliza na fabricação dos produtos comercialmente denominados “Glifosato 480 Helm” e “Glifoxin”, em decorrência não há como negar que a Helm é fabricante dos citados produtos.

Por essas razões, fica demonstrado que as receitas auferidas nas vendas do citado produto à empresa Helm, discriminadas na planilha de fl. 315 e consolidadas na planilha de fl. 739, estão sujeitas à alíquota zero da Cofins e não à alíquota normal. Em consequência, devem ser recalculados as proporções das receitas apresentadas no Demonstrativo de Cálculo da Proporção das Receitas de fl. 740, bem excluídos da base de cálculo da Cofins os respectivos valores.

10) Da conclusão

Por todo o exposto, vota-se pelo provimento parcial do recurso, para: a) restabelecer os créditos apropriados (i) sobre a aquisição das “preparações desincrustantes, anticorrosivas ou antioxidantes” e (ii) sobre os valores das despesas de aluguel de máquinas para a purificação de água e o preparo de bebidas quentes e mão de obra utilizada na operação dos guindastes; e b) reincluir no cômputo das receitas tributadas à alíquota zero os valores das receitas das vendas do “Glifosato Técnico”, código NCM 2931.00.32, discriminadas na

planilha de fl. 315 e consolidadas na planilha de fl. 739, em consequência, devem ser recalculados as proporções das receitas apresentadas no Demonstrativo de Cálculo da Proporção das Receitas de fl. 740.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento - Redator designado

Declaração de Voto

Conselheiro José Fernandes do Nascimento, Declarante.

Em relação aos pontos da controvérsia a seguir abordados, em que este Conselheiro foi vencido, apresenta-se a declaração de voto que se segue.

1) Da glosa dos créditos calculados sobre a aquisição de insumo não sujeitos ao pagamento da contribuição

A recorrente apropriou créditos sobre os valores de aquisição do insumo denominado de Ácido N-Fosfonometil Iminodiacético, classificado no código NCM 2931.00.37, utilizado na fabricação de defensivos agrícolas, sujeitos à tributação pela alíquota zero na venda no mercado interno, em virtude do disposto art. 1º, II, da Lei 10.925/2004, e no art. 1º, II, do Decreto 5.630/2005.

Acertadamente, a autoridade fiscal procedeu a glosa integral dos referidos créditos, uma vez que há expressa vedação legal para apropriação de créditos sobre as operações de aquisição de bens não sujeitos ao pagamento da contribuição, determinada no art. 3º, § 2º, II, da Lei 10.833/2003, que segue transcrito:

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

[...]

§ 2º Não dará direito a crédito o valor: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

[...]

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

[...]

No recurso em apreço, a recorrente alegou que parte do referido produto (insumo) era utilizado na fabricação do “GlifosatoTécnico”, classificado no código NCM 2931.00.32, produto intermediário vendido para os fabricantes de defensivos agrícolas da

posição 38.08. Segundo a recorrente, essa parcela do insumo não era utilizada na fabricação do defensivo agrícola por ela produzido (classificado na posição 38.08 da TIPI), mas na fabricação do produto intermediário (o “GlifosatoTécnico”). Por isso, sobre a receita decorrente da aquisição do citado produto havia regular tributação das contribuições pelas alíquotas normais das contribuições pelo fornecedor, logo, ela tinha direito ao aproveitamento do crédito da contribuição relativos a essa parcela das aquisições do Ácido N-Fosfonometil Iminodiacético (PIA).

Assim como na manifestação de inconformidade, no recurso em apelo, a recorrente limitou-se apenas em alegar que a aquisição da referida parcela do citado insumo fora submetido a tributação normal da Cofins pelo fornecedor, porém, não trouxe aos autos prova alguma, para fim de demonstrar o que alegara.

Também não procede o argumento da recorrente de que ainda não apresentara tal prova porque não possuía fácil acesso às notas fiscais listadas no anexo I do despacho decisório, relativas à aquisição da parcela do citado produto que sofrera a alegada tributação normal das contribuições, especialmente, tendo em conta que o citado produto fora adquirido, exclusivamente, de um único fornecedor, ou seja, a Monsanto do Nordeste S/A., que foi incorporada pela recorrente, conforme extrato de consulta de fl. 297.

Além disso, tais documentos, se existentes, a recorrente deveria ter trazidos aos autos junto com a manifestação de inconformidade. Como não o fez, não poderia mais fazê-lo na atual fase recursal, em razão de se encontrar consumada a preclusão determinada no art. 16, § 4º, do Decreto 70.235/1972. Com efeito, como já demonstrado, não é cabível a realização de diligência na atual fase processual, uma vez que se encontra preclusa a produção de novas provas, nos termos do citado preceito legal. Ademais, era da recorrente o ônus da prova do alegado em contraposição ao despacho decisório denegatório, conforme determina o art. 16 do Decreto 70.235/72 e o art. 36 da Lei 9.784/1999.

Por essas razões, devem ser integralmente mantida a glosa em apelo.

2) Da glosa dos créditos relativos a despesas com mão de obra

Por falta de previsão legal, a autoridade fiscal procedeu a glosa dos créditos calculados sobre nota fiscal emitida pela empresa Mendes Cintra & Cintra Ltda, cujo código nacional de atividade econômica é 7820-5-00 - Locação de Mão-de-Obra Temporária. Segundo a fiscalização, o montante lançado nas notas fiscais era composto por taxa administrativa, reembolso de salários e encargos sociais, reembolso de uniformes, valor de IRRF, Seguridade Social, retenção de ISS e retenção de PIS/COFINS/CSLL.

No recurso em apelo, a recorrente alegou que os serviços prestados pelas empresas Transpiratininga e Mendes Cintra eram necessários ao processo de fabricação dos produtos e as despesas correlatas ensejam apuração de crédito compensável. Segundo a recorrente, o contrato de prestação de serviços firmados entre a recorrente e as aludidas empresas e as notas fiscais, apresentadas com a manifestação de inconformidade, os serviços contratados eram utilizados para logística de armazenagem, expedição de produtos, controle de estoques e transporte dos insumos dentro da unidade fabril da recorrente, bem como para o transporte dos produtos finais destinados à expedição (venda).

Os serviços descritos pelo sujeito passivo não se enquadram no conceito normativo de armazenagem ou frete e tampouco atendem o conceito de insumo. Assim, por

falta de previsão legal, a glosa integral dos créditos apropriados sobre os valores pagos a título de mão de obra deve ser integralmente mantida.

3) Do frete na aquisição de insumos tributados à alíquota zero

De acordo com o despacho decisório, os custos de transporte integram o custo de aquisição da mercadoria, portanto, estando a mercadoria sujeita à alíquota zero, o frete a ela vinculado não gera direito a crédito, em observância ao art. 3º, § 2º, inciso II, da Lei nº 10.833/2003. Com base nesse entendimento, a autoridade fiscal procedeu a glosa dos créditos sobre as despesas com fretes para o transporte de bens adquiridos de códigos de NCM 3808 e 29310037 (Ácido N-Fosfonometil Iminodiacético), utilizado na fabricação de defensivos.

Por sua vez, a recorrente alegou que a despesa com frete configurava insumo necessário às suas atividades, já que era necessária para a aquisição das matérias primas e demais produtos necessários à fabricação de seus bens. Além disso, muito embora o insumo fosse tributado à alíquota zero, as despesas com frete eram regularmente tributadas pela Cofins, o que deixa claro o direito ao crédito dessa contribuição e a necessidade de se afastar a vedação do artigo 3º, § 2º, II, da Lei 10.833/2003.

Com base nas conclusões apresentadas anteriormente, o entendimento da fiscalização está em consonância com o entendimento deste Conselheiro, portanto, a glosa em apreço foi corretamente realizada, uma vez que não há amparo legal para apropriação de créditos sobre o referido tipo despesa.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento