



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16349.000241/2009-02
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-009.427 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de novembro de 2021
Recorrente MONSANTO DO BRASIL LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2005

NÃO CUMULATIVIDADE DAS CONTRIBUIÇÕES. AQUISIÇÃO DE INSUMOS. BENS E SERVIÇOS. DIREITO A CRÉDITO.

Na não cumulatividade das contribuições sociais, consideram-se insumos os bens e serviços adquiridos que sejam essenciais ao processo produtivo ou à prestação de serviços, observados os requisitos da lei, dentre eles terem sido os bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País e terem sido tributados pela contribuição na aquisição.

RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO NÃO CUMULATIVA. APURAÇÃO DE NOVAS RECEITAS. DESNECESSIDADE DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Não é necessária a realização de lançamento para glosa de ressarcimento de PIS/Pasep e Cofins não cumulativos, ainda que os ajustes se verifiquem na base de cálculo das contribuições. (Súmula CARF nº 159)

CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÕES OU DEMONSTRATIVOS. DESNECESSIDADE.

Os créditos podem ser apropriados extemporaneamente, independentemente de retificação de declarações ou demonstrativos, mas desde que comprovada a sua não utilização em períodos anteriores, observados os demais requisitos da lei.

CRÉDITO. INSUMO ADQUIRIDO COM ALÍQUOTA ZERO. IMPOSSIBILIDADE.

As aquisições de insumos submetidas à alíquota zero não geram direito a desconto de crédito da contribuição não cumulativa.

CRÉDITO. ARMAZENAGEM. POSSIBILIDADE.

Geram direito a crédito da contribuição os dispêndios com armazenagem em operações de venda, abarcando, além dos custos decorrentes da utilização de um determinado recinto, os gastos relativos a operações correlatas, como carga e descarga, conservação, organização etc., observados os demais requisitos da lei.

CRÉDITO. FRETE. AQUISIÇÃO DE INSUMOS SUJEITOS À ALÍQUOTA ZERO. POSSIBILIDADE.

Por se tratar de serviços de frete dispendidos durante a aquisição de insumos a serem aplicados na produção, ainda que se referindo a produtos sujeitos à alíquota zero, admite-se o desconto de crédito da contribuição, observados os demais requisitos da lei.

CRÉDITO. FRETE. INSUMOS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO VÍNCULO COM A PRODUÇÃO.

Geram direito a crédito da contribuição as contratações de serviços de frete vinculados ao processo produtivo, razão pela qual não se incluem nessa hipótese os gastos com transporte de itens não afetos ao objeto social da pessoa jurídica.

CRÉDITO. MÃO DE OBRA TERCEIRIZADA. INSUMOS. POSSIBILIDADE.

Geram direito a crédito da contribuição os dispêndios com a contratação de empresa para disponibilização de mão de obra temporária aplicada diretamente na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços, observados os demais requisitos legais,

CRÉDITO. SERVIÇOS. MOVIMENTAÇÃO INTERNA AO PARQUE FABRIL. USO DE EMPILHADEIRAS. POSSIBILIDADE.

Geram direito a crédito os serviços de operação de empilhadeiras na movimentação de estoques nos estabelecimentos produtores da pessoa jurídica, observados os demais requisitos da lei.

CRÉDITO. ALUGUEL DE EMPILHADEIRAS. POSSIBILIDADE.

Geram direito a crédito a locação de empilhadeiras utilizadas nas atividades da pessoa jurídica, observados os demais requisitos da lei.

CRÉDITO. SERVIÇOS INTERNOS. ARMAZENAGEM. CARGA E DESCARGA. POSSIBILIDADE.

Geram direito a crédito os serviços de armazenagem e de carga e descarga de mercadorias no estabelecimento produtor da pessoa jurídica, observados os demais requisitos da lei.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

PRELIMINAR DE NULIDADE. DESPACHO DECISÓRIO. ACÓRDÃO RECORRIDO. INOCORRÊNCIA.

Tendo sido lavrados por servidores competentes e em conformidade com as regras que regem o processo administrativo fiscal, dentre as quais o direito ao contraditório e à ampla defesa, afastam-se as arguições de nulidade do despacho decisório e da decisão de primeira instância.

ÔNUS DA PROVA.

O ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento, devendo prevalecer as decisões contidas no despacho decisório e no acórdão recorrido, mantidas nesta

segunda instância, devidamente fundamentadas e não infirmadas com documentação hábil e idônea.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade arguidas e, no mérito, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, observados os demais requisitos da lei, nos seguintes termos: (I) por unanimidade de votos, reverter as glosas de créditos relativos (i) à contratação de mão de obra terceirizada temporária utilizada no processo produtivo junto à empresa Método - Assessoria, Integração e Organização em Recursos Humanos Ltda., (ii) aos serviços de movimentação de materiais por meio de operação de empilhadeiras e à locação de empilhadeiras prestados pela empresa Transpiratininga - Transporte e Braçagem Piratininga Ltda. e (iii) aos serviços de armazenagem e carga e descarga de mercadorias no estabelecimento de São José dos Campos prestados pela empresa Wilport Operadores Portuários Ltda; II) por maioria de votos, reverter as glosas de (i) créditos decorrentes de dispêndios incorridos em períodos anteriores, referentes a serviços aplicados na produção, aluguel de máquinas e equipamentos, fretes e energia elétrica, mas desde que devidamente comprovados com documentação hábil e idônea e desde que demonstrada e comprovada a sua não utilização em períodos anteriores e (ii) créditos relativos a fretes vinculados à armazenagem, vencidos os conselheiros Mara Cristina Sifuentes, Arnaldo Diefenthaeler Dornelles e Carlos Delson Santiago, que negavam provimento nesses itens; e (III) por maioria de votos, reverter as glosas referentes a fretes tributados nas aquisições de mercadorias sujeitas à alíquota zero, vencidos os conselheiros Mara Cristina Sifuentes e Carlos Delson Santiago, que negavam provimento. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão n.º 3201-009.425, de 24 de novembro de 2021, prolatado no julgamento do processo 16349.000234/2009-01, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis – Presidente em exercício e Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Mara Cristina Sifuentes, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Arnaldo Diefenthaeler Dornelles, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Carlos Delson Santiago (Suplente convocado), Laércio Cruz Uliana Júnior, Márcio Robson Costa e Hélcio Lafetá Reis (Presidente em exercício e Relator).

Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adoto neste relatório o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte acima identificado em decorrência da decisão da Delegacia de Julgamento (DRJ) que não reconheceu o direito creditório nos termos formulados na Manifestação de Inconformidade.

Foram glosados créditos relativos aos seguintes fatos:

a) bens adquiridos fora do mês do fato gerador da contribuição;

b) aquisição da matéria-prima ácido NFosfonometil Iminodiacético (código NCM 29310037), utilizada na fabricação de defensivos agrícolas (alíquota zero), em conformidade com o disposto na Lei n.º 10.925/2004, art. 1.º, inciso II, e no Decreto 5.195/2004, art. 1.º, inciso II, revogado em 23/12/2005 pelo Decreto n.º 5630/1995, em desacordo com o art. 3.º, § 2.º, inciso II, da Lei n.º 10.833/2003, incluído pela Lei n.º 10.865/2004;

c) venda do produto de código NCM 29310032 (N-fosfonometil-Glicina), tributado à alíquota zero, utilizado como matéria-prima na produção de defensivos agrícolas, com base na Lei n.º 10.925/2004, art. 1.º, inciso II, e no Decreto 5.195/2004, art. 1.º, inciso II;

d) serviços considerados pela empresa como insumo na produção do milho e do Glifosato Técnico:

d.1) serviços prestados pelas empresas Método - Assessoria, Integração e Organização em Recursos Humanos Ltda. (locação de mão-de-obra temporária), Transpiratininga Transporte e Braçagem Piratininga Ltda. (operador de empilhadeira, técnico de segurança, mecânico de empilhadeira, encarregado e coordenadores) e Wilport Operadores Portuários Ltda. (operador e ajudante pórtrico), por não integrarem o conceito de insumo constante na alínea “b” do inciso I do § 5.º do artigo 66 da Instrução Normativa SRF n.º 247/2002, na redação dada pela Instrução Normativa SRF n.º 358/2003, em desacordo, portanto, com o inciso II do art. 3.º da Lei n.º 10.833/2003;

d.2) serviços não especificados;

e) locações de máquinas e equipamentos realizadas fora do mês do fato gerador da contribuição;

f) consumo de energia elétrica incorrido fora do mês do fato gerador da contribuição, em desacordo com o inciso II do § 1.º do art. 3.º da Lei 10.833/2003;

g) operações de frete: (i) fretes extemporâneos, (ii) vinculados a operações de armazenagem, (iii) vinculados à compra da matéria-prima ácido NFosfonometil Iminodiacético (alíquota zero), (iv) vendas sem identificação do número das notas fiscais, informação essa não prestada nem mesmo após intimação específica, (v) transporte de mercadorias sem identificação do código NCM, informação essa não prestada nem mesmo após intimação específica e (vi) transporte de bens importados sem identificação do código NCM, informação essa não prestada nem mesmo após intimação específica;

h) devoluções de vendas do produto de NCM 1005.1000 (milho para semeadura), tributado à alíquota zero, em desacordo com o art. 3.º, inciso VIII, da Lei n.º 10.833/2003.

Na Manifestação de Inconformidade, o contribuinte requereu o reconhecimento (i) da procedência dos créditos, (ii) da decadência do direito de o Fisco proceder à reapuração da contribuição e (iii) a realização de diligência, aduzindo o seguinte:

1) inversão ilegal do ônus da prova, uma vez que somente as planilhas informativas foram analisadas, sem consulta aos documentos fiscais respectivos, com afronta ao princípio da verdade material e com cerceamento do direito de defesa;

2) às contribuições sociais aplica-se a regra prevista no art. 146, III, "b", da Constituição Federal, no sentido de que lei ordinária (Lei n.º 9.430/1996) não pode disciplinar normas relativas à prescrição e à decadência, uma vez que tais disposições, por implicarem em regras gerais de direito tributário, só podem ser disciplinadas por Lei Complementar (CTN); logo, o Fisco não mais dispunha do prazo de cinco anos contados da data do fato gerador para proceder a nova apuração da contribuição;

3) há situações em que a nota fiscal que acoberta a mercadoria adquirida é emitida em determinado mês mas a mercadoria transportada somente adentra o estabelecimento da empresa no mês subsequente, tendo em vista a distância a ser percorrida no transporte efetuado;

4) a possibilidade de registro de créditos de forma extemporânea é amplamente reconhecida pela jurisprudência judicial e administrativa;

5) embora o Impugnante seja fabricante de defensivos classificados na posição 38.08, a autoridade fiscal pressupôs equivocadamente que todas as suas aquisições de ácido N – Fosfometil Iminodiacético (PIA) seriam destinadas à fabricação de defensivos da posição 38.08, incorrendo conseqüentemente na tributação à alíquota zero desse material, o que impossibilitaria a apropriação de créditos nos termos do § 2º, inciso II, do art. 3º da Lei n.º 10.833/2003, sendo que referida matéria-prima também é utilizada para a produção de glifosato técnico a ser vendido a terceiros, situação em que não se aplica a alíquota zero;

6) dentre as glosas efetuadas pela Fiscalização relativamente aos dispêndios com fretes, há aquelas relativas ao transporte de insumos e de produtos acabados dentro da planta, ou seja, nas áreas internas da fábrica, bem como referentes às atividades de armazenagem realizadas na carga e descarga de bens dentro do estabelecimento, tratando-se, por conseguinte, de serviços aplicados na produção;

7) o conceito de "armazenagem" não deve levar em consideração apenas o valor pago ao depositante a título de simples guarda de mercadoria, pois, para o exercício da atividade de armazenagem, exige-se a realização de diversos gastos necessários aos fins propostos, como a contratação de seguro e serviços acessórios de frete até o armazém geral (operação de venda) e de carga e descarga;

8) o período de medição da energia elétrica consumida não corresponde ao da emissão das faturas pelo fornecedor, pois, por questões operacionais envolvendo as companhias de energia elétrica, elas se valem de ciclos de medição e faturamento, o que lhes obriga a realizar cortes nessas atividades, de modo que o período de medição não representa exatamente o mês civil. Para o adquirente, o valor de tais despesas somente se torna conhecido quando da recepção da fatura correspondente, a qual tem como referência o mês de emissão; isso em conformidade com o inciso II do § 1º do art. 3º da Lei n.º 10.833/2003, em que se prevê o cálculo do crédito sobre o dispêndio "incorrido" no mês e não o efetivamente consumido;

9) embora o frete seja parte do custo de aquisição do insumo, ele, por si só, corresponder a uma dimensão tributada, sendo, portanto, assegurado ao contribuinte o direito ao crédito;

10) a falta de identificação precisa de informações na planilha sobre o produto adquirido no mercado interno ou importado podia ser superada com a análise dos documentos fiscais respectivos;

11) a autoridade fiscal, ao recompor as receitas, base de cálculo das referidas contribuições, cometeu um equívoco, considerando como sujeitas à alíquota zero apenas as originadas das vendas, sem se aperceber que a maior parte da diferença dizia respeito às receitas não sujeitas ao pagamento das contribuições (financeiras), que, por óbvio, não constavam das planilhas fornecidas, relacionadas apenas às vendas de produtos de fabricação própria. Adicionalmente, outra diferença que se percebe no caso em questão decorre do fato de que o Estado de Minas Gerais, com base no Convênio n.º 100/97, concede redução de base de cálculo nas operações interestaduais com sementes.

Cientificado da decisão de primeira instância, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário e requereu, em preliminar, o reconhecimento (i) da insubsistência da cobrança formulada em razão da ausência de auto de infração, (ii) da nulidade do acórdão recorrido em razão da descon sideração dos documentos que demonstravam a validade da apuração dos créditos e (iii) da nulidade da própria exigência fiscal em questão.

No mérito, requereu-se o reconhecimento integral dos créditos, com a homologação das compensações declaradas, ou a realização de perícia/diligência, repisando os argumentos de defesa, salvo em relação à decadência, matéria essa não mais aduzida pela defesa, destacando-se o seguinte:

- a) o despacho decisório não é via competente para a exigência de tributo;
- b) o acórdão recorrido se limita a citar o CPC para alegar que o ônus da prova é do Recorrente, sem considerar que, com base no art. 142 do CTN, a autoridade fiscal é que deve reunir os elementos necessários à comprovação de que o Recorrente não tem direito ao crédito utilizado em compensações;
- c) o conceito de insumo deve ser analisado de forma mais ampla, de modo a contemplar todos os dispêndios necessários, essenciais ou imprescindíveis à produção, dos quais resulta a geração de receita e faturamento, sendo essa posição corroborada pela doutrina, jurisprudência administrativa e pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ);
- d) ao contrário do consignado no acórdão recorrido, o art. 3º, § 4º, da Lei n.º 10.833/2003 é expresso ao possibilitar a utilização dos créditos após o período de apuração, observado o prazo decadencial de cinco anos previsto no art. 1º do Decreto n.º 20.910/1932;
- e) as receitas de venda do Ácido N-Fosfometil Iminodiacético (PIA) para fabricação do Glifosato são regularmente tributadas pelas contribuições, uma vez que a alíquota zero está condicionada à efetividade de sua utilização no processo de fabricação de defensivo agropecuário, de NCM 38.08, restando evidente que o Recorrente somente se apropriou de

créditos em relação às aquisições do PIA destinados à produção do Glifosato Técnico, este um mero produto intermediário;

f) a Receita Federal, na recente Solução de Divergência Cosit n.º 29/2017, com caráter vinculante à Administração tributária, expressamente reconheceu a possibilidade de desconto de crédito das contribuições em relação a dispêndios com a contratação de mão de obra terceirizada utilizada no processo produtivo;

g) os serviços prestados pelas empresas indicadas no anexo VIII do despacho decisório compõem o serviço de armazenagem, carga, descarga e transporte que movimentam mercadorias de diversas naturezas e fazem parte do processo produtivo do Recorrente, inclusive em relação aos produtos destinados à venda;

h) em razão do grande volume de operações realizadas e pelo fato de se referirem a períodos de apuração ocorridos há quase 13 (treze) anos, não foi possível recuperar e apresentar todos os documentos e informações necessários à comprovação integral dos créditos, razão pela qual se protestou pela juntada posterior de provas ou a realização de perícia/diligência.

É o relatório.

Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

O recurso é tempestivo, atende os demais requisitos de admissibilidade e dele se toma conhecimento.

Conforme acima relatado, trata-se de despacho decisório da repartição de origem em que se reconheceu apenas parte do direito creditório pleiteado, relativo à Cofins não cumulativa – Mercado Externo, e, por conseguinte, se homologaram parcialmente as compensações correspondentes.

Segundo consta do Termo de Informação Fiscal, a auditoria foi realizada com base nos arquivos digitais fornecidos pela empresa, com a utilização do aplicativo “Contágil” da Receita Federal do Brasil, apresentados na forma do Ato Declaratório Executivo Cofis n.º 15, de 23/10/2001, e também em planilhas no formato Excel, tendo sido levado em conta na análise o processo produtivo da pessoa jurídica, bem como os produtos finais identificados como Glifosato Técnico e Milho.

O Recorrente se contrapõe a esse procedimento adotado pela Fiscalização arguindo que, em desfavor do princípio da verdade material, não se analisaram os documentos apresentados na origem e na primeira instância que pudessem subsidiar ou complementar algumas das informações constantes das planilhas por ele apresentadas, razão pela

qual protesta pela realização de diligência ou perícia, aduzindo, ainda, a exiguidade do prazo para apresentação de recursos para se apresentar um volume extenso de documentos.

Constou do Recurso Voluntário a seguinte argumentação do Recorrente:

Ademais, a Recorrente informa que está elaborando planilha explicativa com a composição dos insumos e as divergências apontadas pela D. Fiscalização, para que não restem dúvidas acerca do seu direito creditório. Ocorre que, **em razão do elevado número de operações e do exíguo prazo para apresentada da presente defesa, a Recorrente não conseguiu concluir esse levantamento, razão pela qual protesta desde já pela posterior juntada desses documentos** (g.n.).

Contudo, junto ao Recurso Voluntário, este interposto após quase seis anos após a apresentação da Manifestação de Inconformidade, nada foi trazido aos autos que pudesse robustecer o conjunto probatório com novos dados e documentos, em razão do quê não se acata o pedido de realização de diligência ou perícia, cujo intuito é a produção de novas provas, provas essas que já poderiam ter sido carreadas aos autos pelo próprio Recorrente, dado tratar-se de documentos que se encontram, ou deveriam se encontrar, sob sua guarda.

Conforme apontado pelo julgador *a quo*, no Processo Administrativo Fiscal (PAF), o ônus da prova encontra-se delimitado de forma expressa, dispondo os arts. 15 e 16 do Decreto n.º 70.235/1972 nos seguintes termos:

Art. 15. A **impugnação**, formalizada por escrito e **instruída com os documentos em que se fundamentar**, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 16. A **impugnação mencionará**:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - **os motivos de fato e de direito em que se fundamenta**, os pontos de discordância e as razões e **provas** que possuir; (Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993) – Grifei

(...)

§ 4º **A prova documental será apresentada na impugnação**, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997) (g.n.)

De acordo com os dispositivos supra, o ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento, havendo exceções a tal regra nas hipóteses relacionadas nas alíneas “a” a “c” do § 4º do art. 16 acima transcrito, nenhuma delas aplicável ao presente caso.

Nesse sentido, ainda que se considere o princípio da busca da verdade material, em que a apuração da verdade dos fatos pelo julgador administrativo pode, eventualmente, ir além das provas trazidas aos autos pelo interessado, no presente caso, o Recorrente não carrou aos autos, na segunda instância, nenhum documento que pudesse suprir as lacunas probatórias da primeira instância por ele mesmo identificadas, não se admitindo, portanto, a utilização do princípio da busca pela verdade material para se inverter o ônus da prova, uma vez que, tratando-se de um direito do qual se alega ser detentor, cabe a ele o dever de comprová-lo, sob pena de indeferimento peremptório por falta de fundamentação.

Dessa forma, afasta-se, desde já, o pedido de realização de diligência ou perícia.

Remanescem controvertidas nesta instância as seguintes matérias:

- a) preliminares de nulidade (alteração das bases de cálculo da contribuição sem lançamento de ofício e nulidade do acórdão recorrido por ofensa aos princípios do contraditório e da ampla defesa, bem como por desconsiderar o princípio da verdade material);
- b) apropriação extemporânea de créditos, independentemente de retificação de documentos fiscais (serviços aplicados na produção, aluguel de máquinas e equipamentos, fretes e energia elétrica);
- c) tributação das receitas de venda do Ácido N-Fosfometil Iminodiacético (PIA) para fabricação do Glifosato Técnico;
- d) créditos relativos a fretes;
- e) créditos referentes a serviços e mão de obra terceirizada;
- f) créditos sobre devoluções de vendas;
- g) tributação dos descontos de ICMS.

Para análise do pleito do Recorrente, observar-se-ão os dispositivos das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 que regem as matérias controvertidas, com destaque para o seu art. 3º, inciso II, em que se prevê o desconto de créditos na aquisição de bens e serviços utilizados como insumos na produção ou na prestação de serviços, tendo-se em conta o critério da essencialidade (dispêndios necessários ao funcionamento do fator de produção), nos termos definidos pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ)

no julgamento do REsp 1.221.170, submetido à sistemática dos recursos repetitivos, de observância obrigatória por parte deste Colegiado.

I. Preliminares de nulidade.

O Recorrente pleiteia o reconhecimento da nulidade do despacho decisório em razão da alteração das bases de cálculo da contribuição sem o devido lançamento de ofício e da nulidade do acórdão recorrido por desrespeito aos princípios da verdade material, do contraditório e da ampla defesa.

I.1. Nulidade do despacho decisório.

Quanto ao pedido de reconhecimento da nulidade do despacho decisório, deve-se destacar desde logo que tal pedido se baseia em matéria sumulada neste CARF, nos seguintes termos:

Súmula CARF nº 159

Não é necessária a realização de lançamento para glosa de ressarcimento de PIS/Pasep e Cofins não cumulativos, ainda que os ajustes se verifiquem na base de cálculo das contribuições.

Constata-se, portanto, que as receitas apuradas em procedimento fiscal que reduzem o saldo creditório apurado pelo sujeito passivo independem, em regra, de lançamento de ofício; logo, não se vislumbra a ocorrência da nulidade apontada.

I.2. Nulidade do acórdão recorrido.

O Recorrente aduz que o acórdão recorrido se limitou a citar o CPC para alegar que o ônus da prova cabia a ele, sem considerar que, com base no art. 142 do CTN, a autoridade fiscal era quem devia reunir os elementos necessários à comprovação de que ele não tinha direito ao crédito utilizado em compensações, medida essa que poderia ter se efetivado via diligência ou perícia.

Em relação ao ônus da prova, remete-se ao introito deste voto em que tal matéria restou analisada, análise essa que afasta o referido vício apontado na decisão recorrida.

No que tange à alegada inobservância por parte do julgador de primeira instância da nulidade do despacho decisório por ofensa ao contraditório e à ampla defesa, transcreve-se, na sequência, trecho do voto condutor do acórdão recorrido em que tal matéria restou apreciada, *verbis*:

1. Arguição de nulidade

11. Alega a defendente serem nulas as glosas realizadas e, portanto, o despacho decisório, porque a autoridade fiscal se teria baseado apenas nas planilhas informativas que lhe forneceu e em um conjunto reduzido de documentos de

suporte, cerceando-lhe o direito de defesa e invertendo de forma indevida o ônus da prova.

12. Sem entrar nas questões de mérito, de que me ocuparei a seguir, cumpre tecer algumas considerações sobre as hipóteses de invalidade dos pronunciamentos administrativos.

13. Tal matéria é regulada de forma expressa pelo art. 12 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, que consolidou a legislação relativa ao processo administrativo fiscal, assim redigido:

“Art. 12. São nulos:

I – os atos e os termos lavrados por pessoa incompetente; e II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

(...)”

14. Já se vê, em face do texto transcrito, que **os despachos e as decisões administrativas somente serão nulos se lavrados por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.**

15. **No caso vertente, não vislumbro nenhuma dessas hipóteses.** Com efeito, o despacho decisório em apreço, além de lavrado por autoridade competente, está devidamente motivado, esclarecendo que o indeferimento do pedido de ressarcimento se deve às considerações contidas no Termo de Informação Fiscal.

16. Este último, por sua vez, traz uma **descrição pormenorizada das glosas** feitas pela autoridade tributária, **indicando sua fundamentação legal, os fatos apurados e os anexos em que figuram os créditos glosados.**

17. **Tal fato permitiu à interessada — ao contrário do que alega — exercer plenamente o direito ao contraditório e à ampla defesa,** como demonstra o próprio teor da manifestação de inconformidade, na qual revela perfeito conhecimento dos motivos que deram causa à aludida decisão.

18. **Carece de fundamento, portanto, a alegação de nulidade.**

19. Resta esclarecer que, de acordo com o art. 373, I, do Código de Processo Civil (lei nº 13.105/2015), que se aplica em caráter subsidiário aos processos administrativos — inclusive aos tributários — **o ônus da prova, no caso de reivindicação de direito, é sempre do autor:**

“Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.” — Os destaques são meus.

20. Assim, **cabe à contribuinte o ônus de provar a regularidade dos créditos** informados em DACON e pleiteados no pedido de ressarcimento em análise, de modo que **não faz sentido alegar que teria havido inversão do ônus da prova.**

21. Tampouco procede a alegação de que ofenderia o princípio da verdade material o fato de a autoridade tributária haver examinado, além das planilhas elaboradas pela contribuinte, apenas um conjunto reduzido de notas fiscais e outros documentos de suporte.

22. Isso porque **a autoridade fazendária tem a prerrogativa de determinar a forma e a amplitude dos exames necessários à verificação da existência e regularidade do direito creditório pleiteado, podendo para tal utilizar qualquer método de fiscalização não vedado por norma legal ou administrativa, inclusive a auditoria por amostragem.**

23. Verifica-se, no caso em apreço, que ela empregou tal método devido ao enorme volume das operações fiscalizadas, o que em nada prejudicou a análise do pedido de ressarcimento, como mostra o **minucioso relatório contido no Termo de Informação Fiscal.**

24. Em suma, a autoridade fiscal tem autonomia para solicitar apenas os documentos e esclarecimentos que julgar necessários, **cabendo ao sujeito passivo, em face das glosas realizadas, apresentar com a manifestação de inconformidade todos os documentos que se lhe afigurarem essenciais à comprovação da regularidade dos créditos glosados.** (g.n.)

Verifica-se do excerto supra que o afastamento da nulidade do despacho decisório restou analisado de forma clara, objetiva e fundamentada pelo julgador administrativo, não se vislumbrando, por conseguinte, qualquer vício que pudesse acarretar a nulidade do acórdão recorrido, nos termos propugnados. Além do mais, o Recorrente tem se valido do processo administrativo fiscal para construir sua defesa, na exata medida das regras processuais administrativas, inexistindo, portanto, qualquer ofensa ao contraditório e à ampla defesa.

II. Mérito.

No mérito, o Recorrente se contrapõe às conclusões do despacho decisório, mantidas pela Delegacia de Julgamento (DRJ), com base nas arguições analisadas de forma individualizada na sequência.

II.1. Créditos extemporâneos.

O Recorrente pleiteia, com base no art. 3º, § 4º, da Lei nº 10.833/2003, o reconhecimento do direito à apropriação extemporânea de créditos, independentemente de retificação de documentos fiscais, créditos esses relativos a serviços aplicados na produção, aluguel de máquinas e equipamentos, fretes e energia elétrica.

Este Colegiado tem jurisprudência assentada, por maioria de votos, no sentido de admitir o desconto extemporâneo de créditos, independentemente de retificação do Dacon, conforme se depreende das ementas a seguir transcritas:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004

(...)

CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÕES OU DEMONSTRATIVOS. DESNECESSIDADE.

Os créditos podem ser apropriados extemporaneamente, independentemente de retificação de declarações ou demonstrativos, mas desde que comprovada a sua não utilização em períodos anteriores. (Acórdão n.º 3201-007.897, de 24/02/2021)

[...]

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/06/2012 a 30/11/2012

(...)

CRÉDITOS DA CONTRIBUIÇÃO NÃO CUMULATIVA.
RESSARCIMENTO. CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. PEDIDO DE
RESSARCIMENTO.

Na forma do art. 3º, § 4º, da Lei nº 10.833/2003, desde que respeitado o prazo de cinco anos a contar da aquisição do insumo, o crédito apurado não-cumulatividade do PIS e Cofins pode ser aproveitado nos meses seguintes, sem necessidade prévia retificação do Dacon por parte do contribuinte ou da apresentação de PER único para cada trimestre. (Acórdão nº 3201-006.671, de 17/03/2020)

Nesse sentido, uma vez observados os demais requisitos da lei, dentre os quais terem sido as aquisições tributadas pelas contribuições e se tratar de direito ainda não prescrito, devem-se reverter as glosas relativas a créditos decorrentes de dispêndios incorridos em períodos anteriores, referentes a serviços aplicados na produção, aluguel de máquinas e equipamentos, fretes e energia elétrica, mas desde que devidamente comprovados com documentação hábil e idônea e desde que demonstrada e comprovada a sua não utilização em períodos anteriores.

II.2. Crédito. Venda de PIA.

A Fiscalização glosou créditos calculados sobre o valor da matéria-prima de código NCM 29310037 (Ácido N-Fosfonometil Iminodiacético - PIA) utilizada na fabricação de defensivos agrícolas, tributada à alíquota zero na venda no mercado interno, em virtude do disposto na Lei nº 10.925/2004, art. 1º, inciso II, e no Decreto 5.195/2004, art. 1º, inciso II, revogado em 23/12/2005 pelo Decreto nº 5630/1995, em desacordo com o art. 3º, § 2º, inciso II, da Lei nº 10.833/2003.

Segundo o agente fiscal, o Recorrente, após intimação, descreveu a utilização do referido produto em suas atividades, sendo informado que se tratava de matéria-prima consumida na fabricação de defensivos agrícolas.

O Recorrente, desde a Manifestação de Inconformidade, aduz ser fabricante de defensivos classificados na posição 38.08, razão pela qual, segundo ele, a autoridade fiscal pressupôs, equivocadamente, que todas as suas aquisições do produto sob comento eram destinadas a tal fim, sujeitando-se, por conseguinte, à tributação à alíquota zero, sendo que

referida matéria-prima também era utilizada na produção de glifosato técnico, produto esse vendido a terceiros, não sujeito à alíquota zero.

A DRJ, por seu turno, concluiu que, a despeito de o Recorrente ter afirmado que se apropriara de créditos em relação às aquisições desse insumo somente quando destinado à fabricação do “glifosato técnico” destinado à venda, operação essa regularmente tributada, ele não apresentou nenhum documento que comprovasse tal afirmativa, não tendo sido carreadas aos autos as notas fiscais de venda do insumo, emitidas pela empresa Monsanto Nordeste, e nem as notas fiscais de venda do glifosato produzido com esse insumo, estabelecendo a necessária correlação entre elas.

Destacou, ainda, a DRJ que também não foi apresentado qualquer documento que comprovasse a incidência da contribuição na aquisição do insumo utilizado na fabricação do glifosato que viria a ser vendido.

No Recurso Voluntário, o Recorrente reafirma sua argumentação, alegando que a própria Fiscalização reconheceu que o “glifosato técnico” era por ele vendido para ser utilizado como matéria-prima na produção de defensivos agrícolas e que os documentos apresentados na primeira instância comprovavam suas alegações, sendo requerido, ainda, a realização de perícia ou diligência para comprovar a incidência das contribuições em relação às receitas de venda do produto.

No entanto, consultando-se o Termo de Informação Fiscal, não se confirma essa afirmativa do Recorrente, pois lá se informa que as vendas do PIA se dava com alíquota zero, não se tratando, portanto, de vendas tributadas como alega o Recorrente. Além disso, consta do referido termo a seguinte informação, *verbis*:

17 – As vendas efetuadas pela empresa sujeitas à alíquota zero, referem-se aos produtos de códigos de NCM 10051000, 10070010, 12072010, 29310032, 38083021, 38083022 e 38083023.

17.1 – Os montantes das **vendas efetuadas com alíquota zero** foram obtidos nos arquivos digitais de notas fiscais fornecidos pela empresa e foram comparados com as planilhas da memória dos cálculos das receitas apresentadas. Foram constatadas divergências entre os valores declarados no DACON, os constantes nas planilhas da memória dos cálculos e os obtidos nos arquivos digitais de notas fiscais.

17.2 Abaixo apresentamos a planilha comparativa dos valores das vendas sujeitas à alíquota zero constantes no DACON, nas planilhas da memória dos cálculos das receitas e os obtidos pela fiscalização nos arquivos digitais de notas fiscais. **Observamos que nas planilhas da memória dos cálculos a empresa não conseguiu comprovar a integralidade dos montantes declarados no DACON.** (g.n.)

Constata-se do excerto supra que a Fiscalização deixou registrado a parcial falta de comprovação dos dados informados pelo Recorrente nas

planilhas, inexistindo qualquer informação confirmando a tributação do PIA adquirido para aplicação na produção do “glifosato técnico”.

Além disso, em consultas realizadas na internet, constata-se que o produto glifosato é um “herbicida sistêmico e não seletivo que está registrado no Brasil desde o final da década de 70 e é utilizado para controlar plantas daninhas em vários ambientes, culturas e usos não agrícolas como acostamento de estradas de rodagem e ferrovias, controle de vegetação em baixo de linhas de transmissão, etc.”¹

Merecem registro, ainda, as seguintes informações:

A **Monsanto** lançou o glifosato no mercado em 1974, sob o nome comercial **Roundup**, também conhecido no Brasil como **Mata-Mato**. A patente do glifosato expirou em 2000, e atualmente o produto é vendido por vários fabricantes. Nos EUA, mais de 750 produtos contêm a substância, que é o agrotóxico mais usado no mundo.

Agricultores rapidamente adotaram o glifosato, especialmente depois de a **Monsanto** introduzir culturas resistentes ao glifosato - as culturas Roundup Ready-, permitindo aos agricultores matar as ervas daninhas sem matar as suas culturas. **Em 2007, o glifosato foi o herbicida mais utilizado no setor agrícola dos Estados Unidos** e o segundo mais usado em casa e jardim, pelo governo e indústria, e no comércio. A frequência e o volume de aplicações de herbicidas à base de glifosato (HBGs) aumentou mais de 100 vezes entre o final dos anos 1970 e 2016, levando ao surgimento de ervas daninhas resistentes ao glifosato, o que, por sua vez, deve causar mais crescimento em seu uso. (g.n.)²

[...]

FABRICANTE DO PRODUTO TÉCNICO: **GLIFOSATO TÉCNICO** NORTOX BR Registro MAPA Nº 04811 JIANGSU GOOD HARVEST - WEIEN AGROCHEMICAL CO. LTD. Laogang, Qidong City, Jiangsu Province - China. **GLIFOSATO TÉCNICO** NORTOX NTG Registro MAPA nº 14319 ZHEJIANG XINAN CHEMICAL INDUSTRIAL GROUP CO. LTD. Xinanjiang, 311600, Jiande, Zhejiang - China. FORMULADORES: NORTOX S/A (...)

1 - INSTRUÇÕES DE USO DO PRODUTO: GLIFOSATO 720 WG NORTOX é um **herbicida não seletivo**, de ação sistêmica, pós-emergente apresentado como grânulos dispersíveis em água. Devido suas propriedades sistêmicas, permite o controle total das plantas daninhas monocotiledôneas e dicotiledôneas, que são atingidas na parte aérea e nas raízes pela ação do herbicida. 1.1 - CULTURAS INDICADAS: Aplicação em jato dirigido sobre as plantas daninhas nas culturas de ameixa, banana, cacau, maçã, nectarina, pera, pêssego e uva. (g.n.)³

Nota-se, portanto, que o “glifosato técnico” ou Roundup é um herbicida e, portanto, um produto final, e não um produto intermediário a ser utilizado na fabricação de defensivos agrícolas. Consultando-se algumas

¹ Disponível em: <<<http://sementesfiscalizadas.com.br/artigos/8/informacoes-tecnicas-sobre-o-herbicida-glifosato/>>>. Acesso em 19/10/2021.

² Disponível em <<<https://pt.wikipedia.org/wiki/Glifosato>>>. Acesso em 19/10/2021.

³ Disponível em <<<https://www.nortox.com.br/wp-content/uploads/2017/08/Glifosato-720-WG-Nortox-Bula-VER-09-17.02.2020.pdf>>>. Acesso em 19/10/2021.

das notas fiscais trazidas na primeira instância para comprovar a venda do produto na condição de produto intermediário (insumo), constata-se que se trata de venda do produto “Roundup”, ou seja, do herbicida identificado nos excertos acima.

Além disso, a Fiscalização já havia detectado que adquirentes do “glifosato técnico” vendido pelo Recorrente se dedicavam ao comércio atacadista e não à produção de defensivos agrícolas, não se tratando, portanto, de insumos (produtos intermediários), mas de produtos finais.

Logo, os documentos apresentados pelo Recorrente na primeira instância, referenciados no Recurso Voluntário, não comprovam suas afirmações, tratando-se de meros fluxograma e planilhas, assim como de notas fiscais nas quais se obtêm informações acerca da venda de herbicidas e não de produtos intermediários. É justamente em razão dessa situação que o Recorrente pleiteia a realização de perícia/diligência, denotando que suas afirmativas não se encontravam comprovadas, pois se os documentos que acompanharam a Manifestação de Inconformidade efetivamente comprovassem seus argumentos de defesa, como alegado por ele, a diligência se mostraria dispensável, tudo isso evidenciando a fragilidade da defesa quanto a este item.

Diante do exposto, nega-se provimento a este item do recurso.

II.3. Crédito. Fretes.

As glosas dos créditos relativos a fretes foram identificadas da seguinte forma: (i) fretes vinculados a operações de armazenagem, (ii) fretes apontados na planilha da memória de cálculo como vinculados à compra da matéria-prima utilizada na fabricação de defensivos agrícolas, tributada à alíquota zero na venda no mercado interno, (iii) fretes sobre venda para os quais a empresa não informou o número da nota fiscal de venda, embora tenha sido intimada a fazê-lo, (iv) fretes para o transporte de bens para as quais a empresa não informou o código NCM do produto adquirido, embora tenha sido intimada a fazê-lo e (v) fretes para o transporte de bens importados para os quais a empresa não informou o código NCM do produto adquirido, embora tenha sido intimada a fazê-lo.

II.3.1. Fretes vinculados à armazenagem.

A Fiscalização aduziu falta de previsão legal para glosar os créditos relativos a fretes vinculados a operações de armazenagem, não sendo prestada nenhuma informação adicional quanto a tal rubrica.

A DRJ manteve a glosa arguindo que o crédito previsto no inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/2003 se restringia à despesa de armazenagem referente ao aluguel estipulado pelo armazém ou centro de distribuição para a guarda de mercadorias, não sendo lícito estender o significado do termo para abarcar outras despesas, dentre as quais, os fretes.

Contudo, a lei não faz essa redução do dispositivo conforme defende a DRJ, pois o desconto de crédito encontra-se assegurado em relação à “armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.”

Inexiste na lei a regra segundo a qual o crédito só pode ser descontado em relação ao aluguel do recinto, tratando-se, portanto, de uma construção interpretativa adotada pelo julgador de piso. Não se pode perder de vista que a operação de armazenagem pressupõe, além da guarda física das mercadorias, a entrada e saída dos bens no recinto (transbordo), controles logísticos, limpeza, conservação, segurança, consolidação etc.

O seguinte excerto conceitua muito bem a operação de armazenagem:

É muito comum ver pessoas confundindo os conceitos de armazenagem e estocagem, dada a similaridade inicial de ambos os termos. No entanto, saber no que cada conceito consiste ajuda numa melhor compreensão dos processos envolvidos nessa etapa dos serviços logísticos.

Estocagem ou **estoque** refere-se aos produtos guardados em determinado espaço físico, podendo ser considerada parte do trabalho exercido na armazenagem.

Já a **armazenagem** é um conceito muito mais amplo, referindo-se a todas as operações que são necessárias para manter um estoque, deslocar mercadorias e suprir lojas, fábricas e clientes.

Resumidamente, a **armazenagem não é apenas um grande armazém onde estão colocadas todas as mercadorias, insumos e matérias-primas de uma empresa, mas sim um conjunto de funções que engloba todas as etapas de movimentação e de estoque dos produtos.** (g.n.)⁴

Nesse sentido, constata-se que a armazenagem só se realiza com as operações de entrada e saída dos produtos em um determinado recinto, não se restringindo, portanto, ao período em que tais bens se encontrem depositados, razão pela qual o direito ao crédito se estende às operações de carga, descarga, organização e acondicionamento com o uso de empilhadeiras.

Além do mais, o referido inciso autoriza também, par a par com a armazenagem, o desconto de crédito em relação ao frete na operação de venda, hipótese essa que vem reforçar o fundamento ora adotado.

Sobre essa matéria, muito bem se manifestou o Recorrente, *verbis*:

81. A esse respeito, vale ressaltar que **as despesas com armazenagem englobam outros gastos que também devem ser considerados, uma vez que necessários para a finalidade de “armazenar”**. Ao contrário do que consta no V. Acórdão recorrido, a legislação não limita o conceito de armazenagem apenas à despesa com aluguel. Dentro dos custos de armazenagem estão abrangidos os dispêndios necessários à manutenção dos produtos e, que,

⁴ Disponível em: <<<https://diavanti.com.br/armazenagem-na-logistica/>>> Acesso em 19/10/2021.

portanto, acabam sendo necessários inclusive para a fabricação destes produtos até que sejam vendidos.

(...)

82. Nesse sentido, **os procedimentos de armazenagem e o transporte interno dos produtos, bem como respectivos serviços de operador de empilhadeira e demais relativos a mão de obra operacional, são necessários para a correta organização e utilização dos insumos que fazem parte do processo produtivo**, já que esses insumos são utilizados em diversos setores dentro da planta da Recorrente. Além disso, **o transporte interno das mercadorias que serão posteriormente vendidas aos clientes da Recorrente também é indispensável à sua correta armazenagem e organização**, especialmente em razão da grande quantidade de mercadorias produzidas e comercializadas. (g.n.)

Logo, reverte-se a glosa sob comento, observados os demais requisitos da lei.

II.3.2. Fretes vinculados à compra da matéria-prima sujeita à alíquota zero.

A Fiscalização considera que, estando a mercadoria transportada 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, entendimento esse reafirmado pelo julgador de piso.

O Recorrente argumenta que, muito embora o insumo se submeta à alíquota zero, as despesas com frete são regularmente tributadas, o que deixa claro o direito ao crédito da contribuição e a necessidade de se afastar a vedação do artigo acima identificado.

Esta turma ordinária tem jurisprudência consolidada, ainda que eventualmente por maioria de votos, no sentido de acolher a tese do Recorrente, tese essa também adotada pela 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), *verbis*:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2008

PIS E COFINS. NÃO CUMULATIVO. GASTOS COM TRANSPORTE DE INSUMOS. CUSTO DE AQUISIÇÃO DA MATÉRIA-PRIMA SUJEITA À ALÍQUOTA ZERO. DIREITO A CRÉDITO NO FRETE. POSSIBILIDADE.

O artigo 3º, inciso II das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 garante o direito ao crédito correspondente aos insumos, mas excetua expressamente nos casos da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição (inciso II, § 2º, art. 3º). Tal exceção, contudo, não invalida o direito ao crédito referente ao frete pago pelo comprador dos insumos sujeitos à alíquota zero, que compõe o custo de aquisição do produto (art. 289, §1º do RIR/99), por ausência de vedação legal. Sendo os regimes de incidência distintos, do insumo (alíquota zero) e do frete (tributável), permanece o direito ao crédito referente ao frete pago pelo comprador do insumo para produção. (Acórdão nº 9303-011.551, red. Rodrigo Mineiro Fernandes, j. 16/06/2021)

Nesse sentido, reverte-se a referida glosa, observados os demais requisitos da lei.

II.3.3. Fretes. Aquisição de insumos. Importação. Operações de venda.

Foram glosados créditos referentes a fretes para os quais o Recorrente não informou o número da nota fiscal de venda ou não identificou a natureza do insumo adquirido, embora tenha sido intimado a fazê-lo.

O Recorrente alega que, embora tivesse apresentado diversas notas fiscais, conhecimentos de transportes e faturas emitidas pelas transportadoras, o julgador administrativo manteve a glosa dos créditos sob o fundamento de não identificação do número da nota fiscal ou do insumo e de não comprovação do pagamento do frete.

O Recorrente aduz, ainda, que o direito ao desconto de crédito em relação aos fretes tributados na venda e nas aquisições de insumos, independentemente da mercadoria transportada, encontra respaldo no art. 3º, incisos II e IX, da Lei nº 10.833/2003 e no entendimento pacificado pelo STJ, razão pela qual referido crédito é incontroverso.

Embora não haja dúvidas acerca do direito ao desconto de créditos da espécie (incisos II e IX da Lei nº 10.833/2003), há que se registrar que a Fiscalização não glosou tais créditos de forma generalizada, tendo fundamentado a glosa ora analisada na falta de indicação específica da nota fiscal ou do bem transportado, mesmo após o Recorrente ter sido intimado, situação essa em que, sem a devida identificação do bem transportado, não se consegue afirmar categoricamente que os serviços de fretes em questão encontram-se vinculados ao processo produtivo.

Poderia ser, por exemplo, frete no transporte de móveis do setor administrativo da empresa em operações de aquisição ou de venda, hipótese essa não geradora de crédito, razão pela qual a identificação do bem transportado se mostra essencial à confirmação da natureza dos serviços de frete, se relacionados ou não ao objeto social da pessoa jurídica.

O Recorrente remete em sua peça recursal, de forma genérica, aos documentos carreados aos autos na primeira instância, mas não informa que notas fiscais não foram identificadas na planilha que serviu de base à auditoria, valendo-se da alegação, também genérica, de necessidade de realização de diligência ou perícia.

Conforme já indicado no introito deste voto, sem comprovação do direito que o sujeito alega ser detentor, não se pode reconhecê-lo, pois a verdade material pressupõe prova do pleito formulado, sem o quê este não pode ser deferido.

Além disso, em razão do extenso período em que este processo se desenrola no âmbito processual administrativo, não se vislumbra possibilidade de se acolher o pedido de realização de diligência ou perícia, pois os documentos sob comento já poderiam ter sido apresentados pelo Recorrente desde o procedimento fiscal, o que não ocorreu nem mesmo em sede de Recurso Voluntário, mesmo após a repartição de origem e a DRJ terem destacado a imprescindibilidade dessa medida.

Dessa forma, nega-se provimento a essa parte do recurso.

II.4. Crédito. Prestação de serviços.

A Fiscalização glosou créditos relativos a serviços prestados pelas empresas (i) Método Assessoria, Integração e Organização em Recursos Humanos Ltda., (ii) Transpiratininga Transporte e Braçagem Piratininga Ltda. e (iii) Wilport Operadores Portuários Ltda., por não se enquadrarem no conceito de insumo previsto na alínea “b” do inciso I do § 5º do artigo 66 da Instrução Normativa SRF n.º 247/2002, na redação dada pela Instrução Normativa SRF n.º 358/2003, em desacordo, portanto, com o inciso II do art. 3º da Lei n.º 10.833/2003.

Verifica-se que, na auditoria fiscal, aplicou-se, para fins de apropriação de créditos das contribuições não cumulativas, o conceito de insumo já superado pelo STJ e pela própria Administração tributária.

Segundo a Fiscalização, a empresa Método Assessoria, Integração e Organização em Recursos Humanos Ltda. tem como atividade principal a locação de mão de obra temporária (CNAE 78.20500), serviço esse que, na sua concepção, não integra o conceito de insumo por ela adotado, considerando-se, também, que, nas notas fiscais emitidas pela empresa, além da taxa pela locação da mão de obra, incluíram-se os ressarcimentos de direitos trabalhistas, encargos trabalhistas e previdenciários, vale transporte e ISSQN.

No Recurso Voluntário, o Recorrente informa que na Solução de Divergência Cosit n.º 29/2017, com caráter vinculante à Administração tributária, reconheceu-se, expressamente, a possibilidade de desconto de crédito das contribuições em relação a dispêndios com a contratação de mão de obra terceirizada utilizada no processo produtivo. Eis a ementa da referida Solução de Divergência:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

EMENTA: COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. MÃO DE OBRA TERCEIRIZADA. INSUMOS.

Observados os demais requisitos legais, **permitem a apuração de crédito da não cumulatividade da Cofins**, na modalidade aquisição de insumos (inciso II do art. 3º da Lei n.º 10.833, de 2003), **os dispêndios da pessoa jurídica com a**

contratação de empresa de trabalho temporário para disponibilização de mão de obra temporária aplicada diretamente na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços a terceiros.

DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº10.833, de 2003, art. 3o, II; IN SRF nº404, de 2004, art. 8º, I, “b” e § 4o; Lei nº6.019, de 1974, arts. 2ºe 4º.

Vinculada à Solução de Consulta Cosit nº105, de 31 de janeiro de 2017, publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 23 de março de 2017.

Nesse sentido, tendo a própria Administração tributária reconhecido o direito ao desconto de crédito em relação à contratação de mão de obra temporária aplicada na produção, deve-se reverter a glosa sob comento.

Em relação aos serviços prestados pela empresa Transpiratininga - Transporte e Braçagem Piratininga Ltda., tendo-se em conta as informações constantes dos pedidos de compra ou dos memoriais de cálculo que acompanharam as notas fiscais, apurou-se que se tratava de serviços de operador de empilhadeira, técnico de segurança, mecânico de empilhadeira, encarregado e coordenadores, serviços esses, segundo a Fiscalização, não geradores de crédito por não serem aplicados na produção ou fabricação do milho ou do Glifosato Técnico.

O Recorrente alega que se trata de serviços referentes à movimentação interna de insumos, dentro da unidade fabril de São José dos Campos, conforme contratos de prestação de serviços firmados pelas partes.

Consultando-se as cópias dos contratos apresentados junto à Manifestação de Inconformidade, constata-se que se trata de “serviços de movimentação de materiais por meio de operação de empilhadeiras” e “locação de 16 empilhadeiras”.

Os serviços de operação de empilhadeiras se enquadram no conceito de insumos aplicados no processo produtivo do Recorrente, gerando, por conseguinte, direito ao crédito com base no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833/2003⁵.

A locação de empilhadeiras propicia o desconto de crédito com base no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833/2003⁶, uma vez que utilizadas nas atividades da pessoa jurídica.

No que tange à empresa Wilport Operadores Portuários Ltda., trata-se de serviços prestados por operador pórtico e ajudante pórtico na

⁵ Art. 3o Do valor apurado na forma do art. 2o a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:
(...)

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2o da Lei no 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi;

⁶ Art. 3º (...)

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

armazenagem e em carga e descarga de mercadorias no estabelecimento produtor, serviços esses geradores de créditos com base no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833/2003.

Diante do exposto, revertem-se as glosas relativas (i) à contratação de empresa fornecedora de mão de obra terceirizada temporária utilizada no processo produtivo, (ii) aos serviços de movimentação de materiais por meio de operação de empilhadeiras e à locação de empilhadeiras e (iii) aos serviços de armazenagem e carga e descarga de mercadorias no estabelecimento produtor, observados os demais requisitos da lei.

II.5. Crédito. Devoluções de venda.

A Fiscalização glosou créditos calculados sobre as devoluções de vendas do produto de NCM 1005.1000 (milho para semeadura) tributado à alíquota zero, portanto, em desacordo com o art. 3º, inciso VIII, da Lei nº 10.833/2003⁷.

O Recorrente argumenta que houve devoluções de produtos relativos a vendas que haviam sido regularmente tributadas, razão pela qual se devia reconhecer o crédito respectivo.

No entanto, nenhum elemento probatório foi carreado aos autos que pudesse lastrear tal afirmação, vindo o Recorrente a alegar a necessidade de realização de diligência ou perícia, pleito esse já enfrentado no intuíto deste voto, não merecendo maiores digressões.

Nega-se, portanto, provimento a essa parte do recurso.

II.6. Tributação dos descontos de ICMS.

O Recorrente alega a ocorrência de equívoco no cálculo da Fiscalização no que se refere à tributação dos descontos de ICMS, benefício fiscal esse concedido pelo Estado de Minas Gerais, com base no Convênio nº 100/97, no sentido de se reduzir a base de cálculo do imposto nas operações interestaduais com sementes (artigo 43 e item 5 do Anexo IV do Regulamento do ICMS/MG – fls. 703/704).

Nesse sentido, ainda segundo o Recorrente, sempre que realiza uma operação interestadual com os mencionados produtos, aplica-se a redução de base de cálculo, procedendo-se à indicação expressa da redução do ICMS na nota fiscal emitida, por conta da aplicação deste benefício.

Ainda de acordo com a defesa, para efeito de apuração da contribuição, adota-se o procedimento de se considerar a nota fiscal de venda pelo seu valor total (sem a aplicação da redução do ICMS) dentre as receitas

⁷ Art. 3º (...)

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;

sujeitas à alíquota zero, ou seja, o valor do referido desconto não é capturado como elemento redutor do preço, vindo as receitas sujeitas à alíquota zero a serem deduzidas pelo valor bruto.

Contudo, enquanto ele considerara os valores totais das notas fiscais, a Fiscalização, ao calcular o montante das receitas tributadas à alíquota zero, utilizou os valores líquidos das notas fiscais, fazendo com que parcela menor fosse considerada como receita sujeita à alíquota zero, e por isso, tributando-se indevidamente o valor relativo à parcela correspondente à redução do ICMS.

Segundo ele, as notas fiscais apresentadas eram suficientes para comprovar o desconto aplicado em razão do benefício concedido.

Constata-se das notas fiscais carreadas aos autos na primeira instância que são informados dois valores, um relativo ao “valor total da nota fiscal”, este contemplando a redução do ICMS, e o outro referente ao “valor total dos produtos”. A redução do imposto vai acarretar um menor recolhimento ao Estado por parte do contribuinte, mas isso, por si só, não significa que tal benefício fiscal reduza, necessariamente, o valor efetivamente recebido pelo Recorrente na venda dos produtos.

Nesse contexto, alinhando-se ao fundamento da decisão de piso, faltou ao Recorrente comprovar que os valores por ele recebidos nas referidas vendas foram os valores totais e não os valores líquidos de ICMS, o que poderia ter sido feito com a apresentação de livros contábeis ou fiscais (Razão, Livro de Saída de Mercadorias etc.), demonstrando-se a composição das receitas de vendas auferidas no mercado interno.

Nesse sentido, em razão da ausência de efetiva comprovação do direito pleiteado, nega-se provimento a essa parte do recurso.

III. Conclusão.

Diante do exposto, vota-se por afastar as preliminares de nulidade e, no mérito, por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, observados os demais requisitos da lei, nos seguintes termos:

- a) reverter as glosas de créditos decorrentes de dispêndios incorridos em períodos anteriores, referentes a serviços aplicados na produção, aluguel de máquinas e equipamentos, fretes e energia elétrica, mas desde que devidamente comprovados com documentação hábil e idônea e desde que demonstrada e comprovada a sua não utilização em períodos anteriores;
- b) reverter as glosas de créditos relativos a fretes vinculados à armazenagem e a fretes tributados referentes a aquisições de mercadorias sujeitas à alíquota zero;

c) reverter as glosas de créditos relativos (i) à contratação de mão de obra terceirizada temporária utilizada no processo produtivo junto à empresa Método - Assessoria, Integração e Organização em Recursos Humanos Ltda., (ii) aos serviços de movimentação de materiais por meio de operação de empilhadeiras e à locação de empilhadeiras prestados pela empresa Transpiratininga - Transporte e Braçagem Piratininga Ltda. e (iii) aos serviços de armazenagem e carga e descarga de mercadorias no estabelecimento de São José dos Campos prestados pela empresa Wilport Operadores Portuários Ltda.

É o voto.

CONCLUSÃO

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de tal sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduzo o decidido no acórdão paradigma, no sentido de rejeitar as preliminares de nulidade arguidas e, no mérito, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, observados os demais requisitos da lei, nos seguintes termos: a) reverter as glosas de créditos decorrentes de dispêndios incorridos em períodos anteriores, referentes a serviços aplicados na produção, aluguel de máquinas e equipamentos, fretes e energia elétrica, mas desde que devidamente comprovados com documentação hábil e idônea e desde que demonstrada e comprovada a sua não utilização em períodos anteriores; b) reverter as glosas de créditos relativos a fretes vinculados à armazenagem e a fretes tributados referentes a aquisições de mercadorias sujeitas à alíquota zero; c) reverter as glosas de créditos relativos (i) à contratação de mão de obra terceirizada temporária utilizada no processo produtivo junto à empresa Método - Assessoria, Integração e Organização em Recursos Humanos Ltda., (ii) aos serviços de movimentação de materiais por meio de operação de empilhadeiras e à locação de empilhadeiras prestados pela empresa Transpiratininga - Transporte e Braçagem Piratininga Ltda. e (iii) aos serviços de armazenagem e carga e descarga de mercadorias no estabelecimento de São José dos Campos prestados pela empresa Wilport Operadores Portuários Ltda.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis – Presidente em exercício e Redator