



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



**Processo nº** 16349.000257/2009-15  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3201-009.432 – 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: 01/01/2006 a 31/03/2006

**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)

**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 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. FRETE ENTRE ESTABELECIMENTOS. POSSIBILIDADE.**

Geram direito a crédito os dispêndios com fretes entre estabelecimentos da pessoa jurídica, por se tratar de aquisições de serviços utilizados como insumos na produção, dada a vinculação das diferentes atividades produtivas desenvolvidas pelos diferentes estabelecimentos.

**CRÉDITO. OPERAÇÕES DE VENDA. POSSIBILIDADE.**

Geram direito a crédito os dispêndios com fretes em operações de venda, ainda que os produtos acabados transitem por armazéns ou centros de distribuição.

**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, incluindo os dispêndios com aluguel desses equipamentos, 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. ACÓRDÃO RECORRIDO. INOCORRÊNCIA.**

Tendo sido lavrada 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 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, devidamente comprovados, relativos (i) a serviços de movimentação interna de insumos, abarcando (a) os serviços de armazenagem, (b) carga e descarga de mercadorias no estabelecimento produtor e (c) organização e acondicionamento de

mercadorias com o uso de empilhadeiras e (ii) a fretes tributados nas aquisições de insumos; II) por maioria de votos, reverter as glosas de créditos, devidamente comprovados, referentes (i) a fretes vinculados à armazenagem na venda e (ii) a fretes nas transferências de produtos entre os estabelecimentos da pessoa jurídica ou para armazém geral, vencidos os conselheiros Mara Cristina Sifuentes, Arnaldo Diefenthaler 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, devidamente comprovados, vencidos os conselheiros Mara Cristina Sifuentes e Carlos Delson Santiago, que negavam provimento. Os conselheiros Leonardo Vinicius Toledo de Andrade e Márcio Robson Costa davam provimento em maior extensão para reverter as glosas de créditos relativos às despesas com radiocomunicação. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão n.º 3201-009.429, de 24 de novembro de 2021, prolatado no julgamento do processo 16349.000235/2009-47, 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 Diefenthaler 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, relativo ao Pis-Pasep/ Cofins não cumulativa, nos termos formulados na Manifestação de Inconformidade.

Foram glosados créditos relativos aos seguintes fatos:

a) aquisição da matéria-prima ácido N-Fosfonometil 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. 1º, inciso II, e no Decreto 5.195/2004, art. 1º, inciso II, revogado em 23/12/2005 pelo Decreto n.º 5.630/1995, em desacordo com o art. 3º, § 2º, inciso II, da Lei n.º 10.833/2003, incluído pela Lei n.º 10.865/2004;

b) 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. 1º, inciso II, e no Decreto 5.195/2004, art. 1º, inciso II;

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

c.1) serviços prestados pelas empresas Transpiratininga Transporte e Braçagem Piratininga Ltda. (operador de empilhadeira, técnico de segurança, mecânico de empilhadeira, encarregado e coordenadores) e Wilport Operadores Portuários Ltda. (serviço de movimentação), por não integrarem o conceito de insumo;

c.2) serviços não especificados;

d) locações de máquinas e equipamentos amparadas em notas fiscais não correspondentes a tais serviços;

e) gastos em relação aos quais as notas fiscais não foram apresentadas;

f) locação de máquinas para o preparo de bebidas quentes;

g) operações de frete: (i) vinculados à compra da matéria-prima ácido N-Fosfonometil Iminodiacético (alíquota zero), (ii) vendas sem identificação do número das notas fiscais, informação essa não prestada nem mesmo após intimação específica e (iii) relacionados a armazenagem, contêiner vazio, devolução de venda, remessa, remessa de material para incineração, retorno de armazém geral, serviço extraordinário e transferência;

h) outras operações (fretes classificados como remessas do ácido N-Fosfonometil Iminodiacético, fretes entre estabelecimentos e fretes de movimentação);

i) operação de “despacho”;

j) operação “CTAC” sem identificação da nota fiscal, mesmo após intimação.

Na Manifestação de Inconformidade, o contribuinte requereu o reconhecimento da procedência dos créditos e a realização de perícia e protestou pela produção posterior de provas, aduzindo o seguinte:

1) necessidade da formalização da cobrança por auto de infração;

2) 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 – Fosfonometil 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 nº 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;

3) 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;

- 4) direito a crédito na locação de equipamentos utilizados nas atividades da empresa;
- 5) os serviços de radiocomunicação são utilizados na produção de defensivos agrícolas, por se tratar o parque fabril de área muito extensa a exigir constantes comunicações entre os empregados (equipamentos utilizados nas atividades da empresa ou como insumo);
- 6) os fretes se referem a transporte de insumos e a operações de venda;
- 7) os contratos de seguro se encontram atrelados a operações de venda, tratando-se, portanto, de insumo aplicado na produção;
- 8) embora o frete seja parte do custo de aquisição do insumo, ele, por si só, corresponde a uma dimensão tributada, sendo, portanto, assegurado ao contribuinte o direito ao crédito, dada a sujeição do transportador à incidência da contribuição;
- 9) a nota fiscal não identificada na planilha se refere a despesas com fretes na venda;
- 10) geram direito a crédito os dispêndios com fretes relacionados a remessas e retornos, acondicionamento e armazenagem, bem como os referentes às transferências entre estabelecimentos;
- 11) o Manifestante não foi intimado para se posicionar acerca das divergências apuradas pela Fiscalização, razão pela qual se justifica a realização de perícia;
- 12) as vendas à empresa Helm do Brasil Mercantil Ltda. é de glifosato utilizado como insumo na produção de herbicida.

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 desconsideração 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, sendo repisados os argumentos de defesa, destacando-se o seguinte:

- a) o despacho decisório não é via competente para a exigência de tributo;
- b) o acórdão recorrido se limitou a consignar que nenhum requisito formal teria sido violado e que a falta de intimação para manifestação antes do despacho decisório em nada prejudicava o contribuinte, enquanto que o correto teria sido a busca de informações complementares sobre os insumos utilizados pelo Recorrente;
- 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) as receitas de venda do Ácido N-Fosfonometil 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;

e) as despesas com frete interno estão relacionadas ao frete de aquisição de insumos, frete destinado à venda e armazenagem, bem como à própria armazenagem de insumos e produtos destinados à venda, o que engloba, inclusive, logística para a correta guarda dos produtos, dispêndios esses que se assemelham aos gastos incorridos com frete na aquisição de insumos e armazenagem de produtos e insumos, os quais ensejam o desconto de créditos da contribuição (art. 3º, incisos II e IX, da Lei nº 10.833/2003);

f) os serviços utilizados no transporte de insumos dentro da unidade fabril e no transporte dos produtos finais destinados à expedição dão direito a crédito;

g) os gastos com transporte de insumos e na venda de produtos acabados ensejam o direito a crédito;

h) os contratos de seguro estão vinculados às operações de venda realizadas pelo Recorrente, encontrando-se relacionadas ao processo produtivo;

i) a despesa tributada com frete configura insumo essencial às atividades do Recorrente, já que é necessária à aquisição das matérias primas e demais produtos utilizados na produção, mesmo nas hipóteses de transporte de insumo sujeito à alíquota zero;

j) os serviços prestados pela empresa MRS Logística S.A. estão relacionados ao transporte de insumos adquiridos e à venda de mercadorias, razão pela qual integram o conceito de insumo e são passíveis de crédito;

k) considerando que o direito do Recorrente à não incidência da contribuição sobre vendas efetuadas à empresa Helm tornou-se incontroverso com a decisão da DRJ, na fase de execução do julgado administrativo, as autoridades fiscais devem manter tal entendimento.

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 não se reconheceu o direito creditório pleiteado, relativo à

Cofins não cumulativa – Mercado Externo, e, por conseguinte, não se homologaram as compensações correspondentes.

Segundo consta do Termo de Informação Fiscal, a auditoria foi realizada com base nos arquivos digitais fornecidos pela empresa, apresentados na forma do Ato Declaratório Executivo Cofis n.º 25/2010, 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 dos recursos para se apresentar um volume extenso de documentos.

Constou do Recurso Voluntário a seguinte argumentação do Recorrente:

122. O V. Acórdão menciona que a Recorrente deveria ter apresentado todos os documentos relativos à apuração de seus créditos com a defesa inicial. Contudo, **quanto a esses documentos e às divergências apuradas pela Fiscalização, a Recorrente reitera que, em razão do grande volume de operações realizadas e pelo fato de se referirem a períodos de apuração de quase 11 (onze) anos, não foi possível recuperar e apresentar todos os referidos documentos e informações por ora.**

123. Assim, a Recorrente **protesta pela posterior juntada de novos documentos**, em especial das notas fiscais mencionadas, de forma a comprovar a existência da totalidade do crédito pleiteado.

Contudo, junto ao Recurso Voluntário, este interposto após quase quatro anos após a apresentação da Manifestação de Inconformidade, foram carreadas aos autos somente cópias dos Dacons, documentos esses que já haviam sido objeto de análise na repartição de origem; ou seja, nenhum documento adicional foi trazido aos autos que pudesse robustecer o conjunto probatório com novos dados, 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 nº 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 nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 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 comprovação.

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

Remanescem controvertidas nesta instância as seguintes matérias:

a) preliminares (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);

b) tributação das receitas de venda do Ácido N-Fosfometil Iminodiacético (PIA) para fabricação do Glifosato Técnico;

- c) créditos relativos a fretes: (i) transporte interno de insumos, (ii) frete em operações de armazenagem, retorno de armazenagem e em operações de venda ao mercado externo, (iii) fretes na aquisição de insumos sujeitos à alíquota zero, (iv) frete na venda de mercadorias sem indicação do número da nota fiscal, (v) frete em devolução de venda e (vi) fretes relativos a contêiner vazio, remessa de material para incineração, serviço extraordinário, transferência;
- d) créditos referentes a serviços não identificados;
- e) créditos sobre despesas com radiocomunicação;
- f) créditos relativos a seguros;
- g) créditos sobre as despesas com operação de despacho e operação CTAC;
- h) operações de venda do Glifosato sujeitas à alíquota zero.

Para análise do pleito do Recorrente, observar-se-ão os dispositivos das Leis n.º 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.**

Preliminarmente, o Recorrente argumenta que, no despacho decisório, houve alteração das bases de cálculo da contribuição sem o devido lançamento de ofício e pleiteia o reconhecimento da nulidade do acórdão recorrido por desrespeito aos princípios do contraditório e da ampla defesa.

### **I.1. Exigência da contribuição sem lançamento de ofício.**

Quanto a essa matéria, deve-se destacar desde logo que ela se encontra sumulada neste CARF nos seguintes termos:

#### **Súmula CARF n.º 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

de lançamento de ofício; logo, não se vislumbra a ocorrência, no despacho decisório, da irregularidade apontada.

## **I.2. Nulidade do acórdão recorrido. Violação aos princípios da ampla defesa e do contraditório.**

O Recorrente aduz que o acórdão recorrido se limitou a consignar que nenhum requisito formal havia sido violado e que a falta de intimação para manifestação antes do despacho decisório em nada prejudicava o contribuinte, enquanto que o correto teria sido a busca de informações complementares sobre os insumos por ele utilizados.

Em relação ao ônus da prova e a realização de diligência ou perícia, remete-se ao introyto deste voto em que tais matérias restaram analisadas, análise essa que afasta o referido vício apontado na decisão recorrida.

No que tange à alegada ofensa ao contraditório e à ampla defesa, transcreve-se, na sequência, trechos do voto condutor do acórdão recorrido combatidos pelo Recorrente, *verbis*:

**A alegação preliminar da contribuinte é de que, após a não homologação das compensações, estariam lhe cobrando os débitos declarados, o que, segundo ela, não poderia ser feito sem que houvessem sido constituídos os créditos tributários por meio de um auto de infração ou de uma notificação.** Ela afirma que o despacho decisório não seria a via competente para exigência do tributo.

**Essa alegação contudo, não pode ser apreciada por esta Turma de Julgamento. Isso porque a competência aqui se limita à apreciação da manifestação de inconformidade contra a decisão da autoridade competente relativa à restituição/compensação,** em conformidade com o disposto no art. 233, do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 203, de 14 de maio de 2012:

*Art. 233. Às Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento - DRJ, com jurisdição nacional, compete conhecer e julgar em primeira instância, após instaurado o litígio, especificamente, impugnações e manifestações de inconformidade em processos administrativos fiscais:*

*I - de determinação e exigência de créditos tributários, inclusive devidos a outras entidades e fundos, e de penalidades;*

*II - de infrações à legislação tributária das quais não resulte exigência do crédito tributário;*

*III - relativos a exigência de direitos antidumping, compensatórios e de salvaguardas comerciais; e IV - contra apreciações das autoridades competentes em processos relativos a restituição, compensação, ressarcimento, reembolso, imunidade, suspensão, isenção e redução de alíquotas de tributos, Pedido de Revisão de Ordem de Incentivos Fiscais (PERC), indeferimento de opção pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples) e pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), e exclusão do Simples e do Simples Nacional.*

Veja-se que isso em nada prejudica o direito de defesa da contribuinte, uma vez que, terminada a fase do julgamento administrativo, as alegações dela nesse sentido podem ser apresentadas na fase seguinte, qual seja, a de cobrança dos débitos.

No entanto, esclareça-se que **os débitos não são cobrados por meio do Despacho Decisório, em cujo corpo não há nenhuma referência à cobrança.** Aliás, isso confirma o acima dito, isto é, que aqui não se pode apreciar questões relativas à cobrança, já que, nos termos do Regimento Interno da RFB a competência desta Turma de Julgamento se restringe à manifestação de inconformidade contra o despacho decisório.

**A cobrança dos débitos ao final será feita por meio das Declarações de Compensação, as quais, por força do disposto no § 6º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 2006, constituem confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.**

(...)

Nos termos do art. 35 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, **a realização de diligências e de perícias é determinada pela autoridade julgadora de primeira instância, de ofício ou a pedido do impugnante, quando entendê-las necessárias para a apreciação da matéria litigada.**

**No caso concreto, pelos argumentos acima expostos, entendo ser desnecessária a realização de perícia ou de diligência, mormente porque as divergências de entendimentos deste julgador com a manifestante se dão no campo do direito e não dos fatos. (...)**

Por outro lado, **nos termos do inciso III também do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, a apresentação da impugnação é o momento oportuno para a juntada de prova documental.** Após essa ocasião, a juntada de novos documentos, para o que, aliás, não houve requerimento até a presente data, deve obedecer ao disposto nos §§ 4º e 5º do citado artigo do PAF, o que igualmente não é aqui o caso. (g.n.)

Verifica-se dos excertos supra que o julgador de piso expôs seu entendimento acerca da matéria de forma objetiva, não se vislumbrando, por conseguinte, qualquer vício que pudesse acarretar a nulidade da decisão nos termos propugnados pelo Recorrente. 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. 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 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.

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 intermediário esse vendido a terceiros, não sujeito à alíquota zero.

A DRJ, por seu turno, concluiu pela manutenção do procedimento fiscal, aduzindo que o Recorrente não trouxera qualquer documento que sustentasse seu pleito.

No Recurso Voluntário, o Recorrente reafirma seus argumentos e pleiteia a realização de perícia ou diligência para comprovar a incidência das contribuições em relação às receitas de venda do produto, sem, contudo, trazer qualquer prova acerca de suas argumentações.

Em consultas realizadas na internet, constata-se que o produto glifosato técnico 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.”<sup>1</sup>

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

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

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.)<sup>2</sup>

[...]

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.)<sup>3</sup>

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 o Certificado de Registro de Agrotóxico apresentado na primeira instância para comprovar a venda do produto na condição de produto intermediário (insumo), constata-se que o “Glifosato Técnico” é um herbicida e não um produto intermediário conforme alega o Recorrente.

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, o Recorrente não comprova suas afirmações, sendo em razão desse fato, justamente, que ele pleiteia a realização de perícia/diligência, denotando que suas afirmativas não se encontravam comprovadas, pois se houvesse documentos comprobatórios de sua argumentação, 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.2. Crédito. Fretes.

As glosas dos créditos relativos a fretes foram identificadas da seguinte forma: (i) transporte interno de insumos, (ii) frete em operações de armazenagem, retorno de armazenagem e em operações de venda ao

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

<sup>3</sup> 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.

mercado externo, (iii) fretes na aquisição de insumos sujeitos à alíquota zero, (iv) frete na venda de mercadorias sem indicação do número da nota fiscal, (v) frete em devolução de venda e (vi) fretes relativos a contêiner vazio, remessa, remessa de material para incineração, serviço extraordinário, transferência e remessas.

### **II.2.1. Frete. Transporte interno.**

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, a Fiscalização apurou 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 e equipamentos (empilhadeiras) utilizados para logística de armazenagem, expedição de produtos, controle de estoques e transporte dos insumos dentro da unidade fabril, bem como para o transporte dos produtos finais destinados à expedição (venda).

Os serviços de operação de empilhadeiras, por se encontrarem intrinsecamente ligados ao processo produtivo do Recorrente, viabilizando a organização e o controle de insumos, produtos intermediários e produtos destinados à venda, se enquadram no conceito de insumos aplicados na produção, gerando, por conseguinte, direito ao crédito com base no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833/2003<sup>4</sup>.

A locação de empilhadeiras propicia o desconto de crédito com base no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833/2003<sup>5</sup>, uma vez que utilizadas nas atividades da pessoa jurídica.

No que tange à empresa Wilport Operadores Portuários Ltda., trata-se de serviços de transporte de insumos e de mercadorias destinadas à venda, serviços esses também geradores de créditos com base nos incisos II e IX do art. 3º da Lei nº 10.833/2003.

Diante do exposto, revertem-se as glosas relativas aos serviços de movimentação interna de insumos e produtos, abarcando os serviços de armazenagem, carga e descarga de mercadorias no estabelecimento

---

<sup>4</sup> 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;

<sup>5</sup> Art. 3º (...)

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

produtor e locação de empilhadeiras, bem como o transporte em operações venda de mercadorias, observados os demais requisitos da lei.

### **II.2.2. 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 procedimento.

Neste item, há que se considerar que o crédito previsto no inciso IX do art. 3º da Lei n.º 10.833/2003 não restringe o direito à despesa com aluguel estipulado pelo armazém ou centro de distribuição para a guarda de mercadorias, pois a lei não faz essa redução do dispositivo, uma vez que 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, construção interpretativa essa não adotada neste voto. 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.)<sup>6</sup>

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.

---

<sup>6</sup> Disponível em: <<<https://diavanti.com.br/armazenagem-na-logistica/>>> Acesso em 19/10/2021.

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*:

67. **As despesas com armazenagem englobam outros gastos que também devem ser considerados, uma vez que necessários para a finalidade de “armazenar”.** Dentro dos custos de armazenagem estão abrangidos os **dispêndios necessários à manutenção dos produtos** e, que, portanto, acabam sendo necessários inclusive para a fabricação destes produtos até que sejam vendidos.

68. Nesse sentido, **os procedimentos de armazenagem e o transporte interno dos produtos 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.2.3. 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 n.º 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.2.4. Fretes. Aquisição de insumos. Não identificação da nota fiscal.**

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 aduz 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, 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 intuíto 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.2.5. Fretes. Operações de armazenagem e retorno de armazenagem. Devolução de venda. Contêiner vazio. Remessa de material para incineração. Serviço extraordinário. Transferência. Remessas.**

A Fiscalização glosou os créditos decorrentes de tais operações por falta de previsão legal, vindo o Recorrente a aduzir que se trata de (i) fretes relacionados à atividade de armazenagem e de manutenção dos produtos fabricados, (ii) fretes nas transferências de produtos entre os estabelecimentos da pessoa jurídica ou para armazém geral e (iii) operações de venda entre empresas diversas (remessas).

No Recurso Voluntário, os demais dispêndios incluídos neste subitem se encontram apenas identificados pelo Recorrente nos mesmos termos acima, inexistindo qualquer esclarecimento específico acerca de sua natureza, razão pela qual não serão aqui analisados, tendo-se por configurado, por conseguinte, o caráter definitivo das glosas respectivas.

No que tange aos fretes relacionados à atividade de armazenagem, eles já foram objeto de análise no subitem II.2.2 supra, não se justificando novo enfrentamento neste tópico.

Quanto aos fretes decorrentes de manutenção de produtos fabricados, inexistente qualquer esclarecimento adicional acerca dessas operações, o que inviabiliza sua análise.

Em relação aos fretes nas transferências de produtos entre os estabelecimentos da pessoa jurídica ou para armazém geral, esta turma julgadora já decidiu nos seguintes termos:

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

Período de apuração: 01/10/2012 a 31/12/2012

(...)

CRÉDITO. FRETES ENTRE ESTABELECEMENTOS. OPERAÇÕES DE COMPRA E DE VENDA. POSSIBILIDADE.

Há previsão legal para a apuração de créditos da não-cumulatividade das contribuições sociais em relação aos gastos com fretes entre estabelecimentos, assim como dos fretes realizados nas operações de transferências, de compras e de vendas. Essas despesas integram o conceito de insumo e geram direito à apuração de créditos. Fundamento: Art. 3.º, incisos II e IX, da Lei 10.833/03.

**BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS. TRANSPORTE DE CARGA. FRETE NA REMESSA DA PRODUÇÃO PARA FORMAÇÃO DE LOTE DE EXPORTAÇÃO. DIREITO AO CRÉDITO.**

Estão aptos a gerarem créditos das contribuições os bens e serviços aplicados na atividade de transporte de carga e remessa da produção, passíveis de serem enquadrados como custos de produção. Fundamento: Art. 3.º, IX, da Lei 10.833/03.

**FRETE. LOGÍSTICA. MOVIMENTAÇÃO CARGA. REMESSA PARA DEPÓSITO OU ARMAZENAGEM.**

Os serviços de movimentação de carga e remessas para depósito ou armazenagem, tanto na operação de venda quanto durante o processo produtivo da agroindústria, geram direito ao crédito. Fundamento: Art. 3.º, IX, da Lei 10.833/03. (Acórdão nº 3201-009.227, rel. Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, j. 21/09/2021)

Logo, observados os demais requisitos da lei, revertem-se as glosas relativas aos fretes nas transferências de produtos entre os estabelecimentos da pessoa jurídica ou para armazém geral.

Por fim, no que se refere aos alegados fretes em operações de venda entre empresas diversas (remessas), há que se destacar de pronto que, tratando-se de aquisição de insumos, devidamente comprovada, o serviço de frete tributado gera direito ao desconto de crédito com base no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, e, se se referirem a operações de venda, também devidamente comprovadas, o crédito encontra-se autorizado pelo inciso IX do mesmo dispositivo legal, observados os demais requisitos da lei.

### **II.3. Crédito. Serviços não identificados.**

A Fiscalização glosou créditos calculados sobre serviços não especificados, o que inviabilizou a verificação de seu enquadramento ou não como insumos (inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833/2003).

O Recorrente argumenta que, com base nas notas fiscais carreadas aos autos, podia-se constatar que se tratava de serviços de transporte de insumos dentro da unidade fabril, bem como no transporte dos produtos finais destinados à expedição.

Referidas matérias, uma vez comprovadas com documentação hábil e idônea, já foram objeto de análise nos subitens II.2.1, II.2.2 e II.2.5 deste voto, razão pela qual dispensam-se maiores comentários.

### **II.4. Crédito. Despesas com radiocomunicação.**

As glosas de créditos relativos a despesas com radiocomunicação decorreram da constatação de que não se tratava de insumos aplicados na produção ou na prestação de serviços, nos termos do inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833/2003.

O Recorrente alega que os serviços de radiocomunicação são utilizados na produção de defensivos agrícolas, por se tratar o parque fabril de área muito extensa a exigir constantes comunicações entre os empregados (equipamentos utilizados nas atividades da empresa ou como insumo).

Nota-se que, inobstante a possibilidade de facilitação da comunicação entre os empregados da empresa, não se trata de um serviço essencial que assegure o direito ao desconto de crédito com base no conceito de insumo da não cumulatividade da contribuição.

O Recorrente aduz que, alternativamente à possibilidade de reversão da glosa com base no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833/2003 (conceito de insumo), que se considerasse o comando presente no inciso IV do mesmo dispositivo legal que permite expressamente o creditamento referente a despesas com alugueis de máquinas e equipamentos utilizados nas atividades da empresa.

Contudo, conforme apontado pelo julgador de primeira instância, o Recorrente, na origem, havia identificado tais créditos como decorrentes da aquisição de insumos e não como aluguel de máquinas e equipamentos, não tendo havido a apresentação de qualquer documento que sustentasse essa alteração da natureza do dispêndio, razão pela qual as glosas devem ser mantidas.

#### **II.5. Crédito. Seguros.**

A Fiscalização glosou os créditos relativos a supostos pagamentos efetuados à empresa Unibanco Seguros S.A. por falta de apresentação pelo Recorrente das respectivas notas fiscais solicitadas via intimação, créditos esses lançados no Dacon como “Despesas de Armazenagem e Fretes na Operação de Venda”.

O Recorrente afirma que tais dispêndios estão relacionados a contratos de seguro firmados com o Unibanco Seguros S.A., vinculados a operações de venda; contudo, nada acrescenta em termos probatórios para sustentar o pleito, razão pela qual as glosas devem ser mantidas.

#### **II.6. Crédito. Despesas com operação de despacho e operação CTAC.**

A Fiscalização glosou créditos relativos a operações de “despacho” por falta de previsão legal e créditos decorrentes da “operação CTAC” por não ter sido apresentadas, mesmo após intimação, as notas fiscais que permitissem a identificação da natureza de tais dispêndios.

O Recorrente aduz que os serviços prestados pela MRS Logística S.A., identificados como “despacho”, encontram-se associados ao seu processo produtivo, tratando-se de despesas com transporte de insumos adquiridos e com a venda de produtos acabados, tendo como suporte autorizativo os incisos II e IX do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, conforme documentos 11 e 12 da Manifestação de Inconformidade.

O julgador piso consignou que tais documentos somente comprovavam que realmente se tratava de serviços de despacho, não sendo possível verificar se estavam ou não relacionados a transporte de insumos ou de mercadorias vendidas.

Por outro lado, ainda segundo o Recorrente, as operações de CTAC se referem a aquisições de insumos, encontrando-se relacionadas ao transporte aquaviário de cargas, vendidas pela empresa Monsanto Nordeste S.A. (CNPJ nº 02.990.728/0001-33), pelo porto de Camaçari, à unidade produtiva do Requerente localizada no Município de São José dos Campos, conforme atesta a nota fiscal anexada aos autos (doc. nº 12 da Manifestação de Inconformidade).

Contudo, o julgador *a quo* registrou que não havia encontrado nos autos nenhuma nota fiscal relativa a CTAC ou à empresa Monsanto Nordeste S.A. que tivesse sido anexada pelo contribuinte, encontrando-se, portanto, mantido o motivo da glosa, qual seja, operações sem a identificação da nota fiscal.

Consultando-se os documentos referenciados pelo Recorrente, constata-se, na mesma linha registrada pela DRJ, que se encontram neles registradas apenas operações identificadas como “despachos”, inexistindo qualquer outra informação adicional que sustente as alegações do Recorrente.

Nesse sentido, mantêm-se as glosas sob comento.

### **III. Operações de venda do Glifosato sujeitas à alíquota zero.**

As receitas de vendas tributadas à alíquota zero não comprovadas por meio dos arquivos de notas fiscais apresentados pelo Recorrente foram consideradas pela Fiscalização como receitas de vendas de bens sujeitas à alíquota de 7,6%, integrando a base de cálculo da contribuição (linha 01 da Ficha 17A do Dacon).

Segundo o agente fiscal, em resposta a termo de intimação, a empresa informou que o embasamento legal para a aplicação da alíquota zero ao produto de código de NCM 29310032 era “o artigo 1º da Lei nº 10.925/04 e artigo 1º do Decreto 5.195/04”, tendo sido constatado que o código de atividade econômica do adquirente de tal produto (empresa Helm do Brasil Mercantil Ltda.), no trimestre objeto do crédito pleiteado, era “51.54-3-01 – Comércio atacadista de defensivos agrícolas, adubos,

fertilizantes e corretivos do solo”, não se tratando, portanto, de atividade produtiva (fabricação de defensivos agrícolas), razão pela qual tais operações não se sujeitavam à alíquota zero, pois não atendiam ao disposto no inciso II do parágrafo único do art. 1º do Decreto nº 5.195/2004, integrando, portanto, a base de cálculo da contribuição.

O Recorrente se contrapõe a esse entendimento aduzindo que, em momento algum fora intimado a se manifestar sobre tais divergências, razão pela qual pleiteia a realização de prova pericial para que sejam esclarecidas as razões da divergência na apuração de seus documentos e sanados os equívocos cometidos pela Fiscalização.

Alega o Recorrente, ainda, que, tendo a DRJ consignado que as operações de venda do Glifosato Técnico à empresa Helm do Brasil Mercantil Ltda. não se sujeitavam à incidência da contribuição, tratando-se, portanto, de matéria incontroversa, deveria ser revertido o entendimento equivocado da Fiscalização de que tais operações eram tributadas, fato esse a ser observado na fase de execução do julgado administrativo, ou seja, no momento de apuração de eventuais valores devidos pelo Recorrente, com a recomposição da base de cálculo da contribuição.

Contudo, conforme acima apontado, a Fiscalização somente considerou como tributadas as operações de venda não comprovadas pelo Recorrente, mantendo, por conseguinte, aquelas em que se demonstrara a sujeição à alíquota zero, não tendo havido, portanto, qualquer reversão de entendimento por parte da DRJ, como alegado.

O Recorrente tergiversa sobre tais questões para aduzir a necessidade de realização de perícia, pleito esse que se afasta com base nos mesmos fundamentos encetados no introito deste voto acerca do ônus da prova.

#### **IV. 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, para reverter as glosas dos seguintes itens:

- a) créditos decorrentes de serviços de movimentação interna de insumos, abarcando (i) os serviços de armazenagem, (ii) carga e descarga de mercadorias no estabelecimento produtor e (iii) organização e acondicionamento de mercadorias com o uso de empilhadeiras;
- b) créditos relativos ao fretes em operações de venda de produtos acabados;
- c) créditos, devidamente comprovados, relativos a (i) fretes vinculados à armazenagem na venda, (ii) fretes tributados referentes a aquisições de mercadorias sujeitas à alíquota zero, (iii) fretes nas transferências de

produtos entre os estabelecimentos da pessoa jurídica ou para armazém geral e (iv) fretes tributados nas aquisições de insumos.

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 afastar as preliminares de nulidade e, no mérito, por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, observados os demais requisitos da lei, para reverter as glosas dos seguintes itens: a) créditos decorrentes de serviços de movimentação interna de insumos, abarcando (i) os serviços de armazenagem, (ii) carga e descarga de mercadorias no estabelecimento produtor e (iii) organização e acondicionamento de mercadorias com o uso de empilhadeiras; b) créditos relativos ao fretes em operações de venda de produtos acabados; c) créditos, devidamente comprovados, relativos a (i) fretes vinculados à armazenagem na venda, (ii) fretes tributados referentes a aquisições de mercadorias sujeitas à alíquota zero, (iii) fretes nas transferências de produtos entre os estabelecimentos da pessoa jurídica ou para armazém geral e (iv) fretes tributados nas aquisições de insumos.

Hélcio Lafetá Reis – Presidente em exercício e Redator