



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10183.902587/2017-01</b>
<b>RESOLUÇÃO</b>	3402-004.062 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	17 de setembro de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	O TELHAR AGROPECUARIA LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência**

**RESOLUÇÃO**

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência para que a unidade preparadora: a) identifique se as glosas efetuadas em relação às despesas aduaneiras referem-se às importações ou às exportações realizadas pelo contribuinte; b) verifique as notas fiscais acostadas aos autos referentes às despesas de armazenagem, apontando a relação com o processo produtivo do contribuinte; c) confeccione relatório fiscal que demonstre expressamente a legitimidade do crédito pleiteado, em relação às despesas de armazenagem e despesas aduaneiras, se incorridas na importação; d) intime o contribuinte para, querendo, apresentar manifestação sobre o resultado diligência no prazo de 30 (trinta) dias. Após cumprida a diligência, com ou sem manifestação da parte, retornem os autos para julgamento. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido na Resolução nº 3402-004.061, de 17 de setembro de 2024, prolatada no julgamento do processo 10183.902586/2017-58, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

*Assinado Digitalmente*

Jorge Luis Cabral – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Arnaldo Diefenthaeler Dornelles, Anna Dolores Barros de Oliveira Sa Malta, Bernardo Costa Prates Santos (substituto integral), Mariel Orsi Gameiro, Cynthia Elena de Campos, Jorge Luis Cabral (Presidente).

**RELATÓRIO**

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF

nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado na resolução paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face de acórdão de primeira instância que julgou procedente em parte Manifestação de Inconformidade, cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório exarado pela Unidade de Origem, que acolhera em parte o Pedido de Ressarcimento apresentado pelo Contribuinte. O pedido é referente ao crédito de COFINS - Exportação do 3º trimestre de 2011.

Os fundamentos do Despacho Decisório da Unidade de Origem e os argumentos da Manifestação de Inconformidade estão resumidos no relatório do acórdão recorrido. Na sua ementa, estão sumariados os fundamentos da decisão, detalhados no voto:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2011 a 30/09/2011

DESPACHO DECISÓRIO. NULIDADE.

Não é nulo o despacho decisório se não ocorrido o cerceamento do direito de defesa.

JUNTADA DE DOCUMENTOS.

A juntada posterior de provas só é possível mediante justificativa da impossibilidade de se fazê-lo com a manifestação de inconformidade.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/07/2011 a 30/09/2011

BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS. TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA.

Não procede a conclusão de que não teria havido a tributação na entrada do bem, a chamar a incidência do § 2º do artigo 3º, tanto da Lei nº 10.637/1992, quanto da Lei nº 10.833/2003, que veda o creditamento no caso de aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, no caso de tributação monofásica das contribuições.

SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS. FRETE SOBRE COMPRAS.

Para que o valor do item integrante do custo de aquisição de bens considerados insumos possa ser incluído no valor-base do cálculo do montante de crédito apurável é necessário que a receita decorrente da comercialização de tal item tenha se sujeitado ao pagamento das contribuições.

SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS. DESPESAS ADUANEIRAS.

Não possibilidade de creditamento das despesas aduaneiras uma vez que tais despesas não se enquadram no conceito de insumos.

ENERGIA ELÉTRICA. VALOR LÍQUIDO.

Gera direito a créditos das contribuições a energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica, e não a energia elétrica contratada, nem tampouco o valor total da fatura de energia elétrica.

DESPESAS DE ALUGUÉIS DE PRÉDIOS LOCADOS DE PESSOA JURÍDICA. ARRENDAMENTO RURAL.

Cabe a constituição de crédito das contribuições sobre o arrendamento de imóveis rurais/prédios rústicos utilizados nas atividades da empresa, nos termos do art. 3º, inciso IV, da Lei 10.637/02 e da Lei 10.833/03, quando comprovada a despesa incorrida no mês.

DESPESAS DE ARMAZENAGEM E FRETES NAS OPERAÇÕES DE VENDA. FRETES INTERNOS.

Os fretes relativos aos transportes de mercadorias em face de processo produtivo devem ser considerados para fins de crédito das contribuições. DESPESAS DE ARMAZENAGEM E FRETES NAS OPERAÇÕES DE VENDA. AGENCIAMENTO DE MÃO DE OBRA.

A contratação de pessoa jurídica fornecedora de mão de obra, desde que os serviços prestados pela pessoa jurídica contratada sejam considerados insumos, e inexistam outros impedimentos normativos, dá direito à apuração de créditos em relação a tais serviços.

DEVOLUÇÃO DE VENDAS. TRIBUTAÇÃO COMPROVADA.

Comprovada a tributação nas vendas, a devolução destas dão direito ao crédito das contribuições.

O contribuinte interpôs, tempestivamente, recurso voluntário, no qual afirma em síntese: i) considerações gerais sobre a não cumulatividade das contribuições, ii) da glosa de créditos sobre frete na aquisição de insumos desonerados e despesas aduaneiras – indevidas porque ambos são essenciais ao processo produtivo da recorrente; iii) das despesas de aluguéis de prédios locados de pessoa jurídica (arrendamento rural) – juntada de contratos de compra e venda, memorando descritivo os arrendamentos com mútuos e comprovantes de pagamentos; iv) da glosa de créditos sobre energia elétrica – indevida restrição pela taxatividade do artigo 3º, inciso III, das Leis 10.637 e 10.833, e, v) das despesas de contraprestação de arrendamento mercantil (crédito extemporâneo); vi) da glosa de créditos sobre despesas de armazenagem; vii) princípio da verdade material e aceite de provas em sede de Recurso Voluntário.

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 na resolução paradigma como razões de decidir:

O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo integral conhecimento.

Cinge-se a controvérsia sobre o reconhecimento de créditos de PIS e COFINS, em que afirma o contribuinte possuir legítimo direito, face às glosas mantidas pela fiscalização e pela decisão de primeira instância relativas à: i) frete de produtos desonerados; ii) despesas aduaneiras; iii) despesas de aluguéis de prédios locados de pessoa jurídica (arrendamento rural); iv) energia elétrica consumida x contratada; v) despesas de contraprestação de arrendamento mercantil (extemporâneo); vi) despesas de armazenagem.

Junta aos autos, para o ponto em que foi negado por ineficiência probatória – despesas de armazenagem, notas fiscais que tem o condão de comprovar a certeza e liquidez dos créditos pleiteados, pleiteando a juntada tardia de provas neste processo administrativo.

Pois bem.

O primeiro pilar argumentativo a ser tratado, é o aceite de provas no Recurso Voluntário, e para tanto, inicio a base das considerações no artigo 16, do Decreto 70.235/1972.

Afirma tal dispositivo:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância.

O parágrafo 4º, do dispositivo acima, estabelece que as provas devem ser apresentadas juntamente com a impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, exceto se a situação enquadrar-se em uma das exceções ali descritas.

A norma expressa carrega espaço para entendermos que, dentro das excepcionalidades, podemos aceitar as provas apresentadas pelo contribuinte em outro momento processual, pontualmente posterior, que não a manifestação de inconformidade, e acredito fazê-lo em atendimento ao princípio da verdade material.

E justamente nesse sentido entende a Câmara Superior de Recursos Fiscais, através de vários acórdãos, dos quais me limito a citar e transcrever as argumentações em um deles - Acórdão nº 9303-005.084:

Como já vimos, o acórdão recorrido considerou preclusa a apresentação destes novos documentos e negou provimento ao recurso.

O transcrito § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, estabelece que as provas devem ser apresentadas juntamente com a impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual. **A regra é clara e bastante justificável à medida em que atende à necessidade de que o processo administrativo tenha sua marcha uniforme para frente e exigindo aos administrados o cumprimento de prazos, permitindo a solução de conflitos em consonância com a desejada celeridade processual. De fato, não é razoável que se permita a apresentação de elementos de prova em qualquer fase recursal a critério do administrado.**

Mas comungo da ideia de que este critério não seja absoluto a ponto de colidir com outros princípios caros ao processo administrativo, a exemplo dos princípios da formalidade moderada, da ampla defesa e da verdade material.

No presente caso, além de estar cerceando o direito de defesa do contribuinte, à medida em que a descrição dos fatos no despacho decisório não é clara o suficiente, poderá estar havendo restrição à aplicação da verdade material à medida em que aqueles documentos apresentados podem revestir-se de elementos suficientes para a confirmação da existência do direito de compensação do contribuinte.

Semelhante raciocínio foi apresentado em voto do ex-conselheiro Belchior Melo de Sousa no acórdão nº 3803-004.325, de 27/06/2013, o qual transcrevo parcialmente, por concordar inteiramente com suas conclusões (grifos meus).

O litígio decorrente da apreciação das compensações declaradas passou a ser submetido ao rito do Processo Administrativo Fiscal, regido pelo Decreto nº 70.235/72, a partir da data publicação da Medida Provisória nº 135, de 30 de outubro de 2003 (convertida na Lei nº 10.833/2003). Assim, a princípio deve o litigante submeter-se à observância do art. 16, § 4º, que trata do momento processual de apresentação das provas como sendo o da manifestação de inconformidade, ou, ainda, até a decisão de primeira instância, autorizado pelo órgão julgador.

É consabido que a norma legal do art.16, § 4º, citado, tem sua aplicação originária ao processo de determinação e exigência de crédito tributário, cujos fatos imputados ao fiscalizado devem ser respaldados pela provas levantadas e apresentadas pelo fisco no procedimento inquisitório do lançamento. É exigência, ainda, desse feito que os fatos de que é acusado o autuado estejam pontual e

claramente descritos. Este modelo de ação tem por fim permitir o exercício da ampla defesa do contribuinte, sob amparo de garantia constitucional.

Vê-se que tal entendimento prima pelo princípio da verdade material, bem como ampla defesa e contraditório, de modo a proteger o aceite de conjunto probatório em outro momento processual, que não o da manifestação de inconformidade.

Entendo que o sentido esposado pela Câmara Alta do Tribunal, bem como pela norma expressa, deve ser aplicado com parcimônia a cada caso concreto, especialmente quanto à análise do conjunto probatório que foi juntado pelo contribuinte, bem como pela natureza das provas que compõem o respectivo conjunto.

E, no caso em comento, entendo plausível respectivo aceite, especialmente porque as provas que foram juntadas são documentos fiscais e contábeis que tem força probatória suficiente para forte indício do direito creditório pleiteado.

Superado o aceite da prova em sede de Recurso Voluntário – e o faço aqui, de forma expressa, em primazia ao princípio da verdade material e ao entendimento já esposado na CSRF, os documentos devem ser analisados.

Nesse sentido, entendo que o presente processo não está maduro para julgamento, não só pelo indício de legitimidade dos créditos relativos às despesas de armazenagem, como também pela dúvida em relação à glosa com despesas aduaneiras, tendo em vista que não é possível identificar se foram despesas incorridas na importação ou despesas incorridas na exportação, ponto fulcral para firmar posicionamento desta relatora.

Nesse sentido, voto por converter o processo em diligência, com objetivo de:

- a) Identificar se as glosas efetuadas em relação às despesas aduaneiras referem-se às importações ou exportações realizadas pelo contribuinte;
- b) Verificar as notas fiscais acostadas aos autos, permitindo ao contribuinte a complementação de tais provas, mediante manifestação;
- c) Confecção de relatório fiscal que demonstre expressamente a legitimidade do crédito pleiteado, em relação às despesas de armazenagem e despesas aduaneiras, se incorridas na importação;
- d) Intime o contribuinte para, querendo, apresentar manifestação sobre o resultado da diligência no prazo de 30 (trinta) dias.

Após cumprida a diligência, com ou sem manifestação da parte, retornem os autos para julgamento.

### **Conclusão**

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

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido na resolução paradigma, no sentido de converter o julgamento em diligência para que a unidade preparadora: a) identifique se as glosas efetuadas em relação às despesas aduaneiras referem-se às importações ou às exportações realizadas pelo contribuinte; b) verifique as notas fiscais acostadas aos autos referentes às despesas de armazenagem, apontando a relação com o processo produtivo do contribuinte; c) confeccione relatório fiscal que demonstre expressamente a legitimidade do crédito pleiteado, em relação às despesas de armazenagem e despesas aduaneiras, se incorridas na importação; d) intime o contribuinte para, querendo, apresentar manifestação sobre o resultado diligência no prazo de 30 (trinta) dias; e (e) após cumprida a diligência, com ou sem manifestação da parte, retornem os autos para julgamento.

*Assinado Digitalmente*

Jorge Luis Cabral – Presidente Redator