



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10183.909230/2011-50
RESOLUÇÃO	3301-002.253 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	25 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	AGRICOLA E PECUARIA MORRO AZUL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade, vencida a Conselheira Relatora e, no mérito, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto da relatora. Designado o Conselheiro Paulo Guilherme Derouledede para redigir o voto vencedor. O Conselheiro Rodrigo Kendi Hiramuki não votou em razão do voto proferido pelo Conselheiro Marcelo Enk de Aguiar na reunião de dezembro/2025.

Assinado Digitalmente

Keli Campos de Lima – Relatora

Assinado Digitalmente

Paulo Guilherme Derouledede – Presidente e Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Marcio Jose Pinto Ribeiro, Bruno Minoru Takii, Marcelo Enk de Aguiar, Rachel Freixo Chaves, Keli Campos de Lima, Paulo Guilherme Derouledede (Presidente).

RELATÓRIO

Para fins de economia processual adoto o relatório da decisão recorrida a fim de elucidar os fatos que motivaram a autuação, vejamos:

Relatório

Trata-se de Manifestação de Inconformidade em face do Despacho Decisório de fls. 221 a 224, que não homologou o Pedido de Compensação - PER/DCOMP **05576.60455.250609.1.7.09-4166**- COFINS Incidência Não-Cumulativa vinculados às receitas de exportação.

DOCUMENTO FLS. 21

CONT: Contribuinte - OFIC Aproveitamento de Ofício - FLS 24 A 46 - 63 A 83

D C T F MENSAL FLS. 47 A 62

PROCESSO Nº INFORMAÇÃO FISCAL SEORT DRF-CUIABÁ Nº 10183.723665/2012-90 0356/12, FLS. 84 A 220

Despacho Decisório nº 2009 - DRF-CBA FLS 221 A 224

A manifestação de inconformidade de fls. 232 a 325, o manifestante alega, em síntese:

2.1 DO SISTEMA NÃO CUMULATIVO DE PIS E COFINS – DIREITO AO RESSARCIMENTO DOS CRÉDITOS. – FLS. 224 A 229

3.1 DOS BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS – CONCEITO DE INSUMOS. FLS. 240 a 246

- não podem as instruções normativas 247/2002, 358/2003 e 404/2004 restringirem os créditos do contribuinte;
- logo se mostra é equivocado e ilegal os fundamentos da INFORMAÇÃO FISCAL SEORT DRF-CUIABÁ Nº 10183.723665/2012-90 0356/12, FLS. 84 A 220

3.1.1 – DA AQUISIÇÃO DE PEÇAS/MANUTENÇÃO FLS 246 a 247

- não se pode olvidar que noção de insumos para o PIS/COFINS não se vinculam a produção, mas obtenção de receitas.

3.1.2 DO MATERIAL DE USO E CONSUMO – FLS 247 a 248

- são insumos aplicados na produção e geração de receita.

3.1.3 – DOS SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS. FLS. 248 a 249

- o conceito de insumo para o PIS/COFINS é mais amplo que dos tributos IPI e ICMS

3.1.4 – DOS COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES – ÁLCOOL/GASOLINA FLS. 249 a 250

- não é crível admitir que os abastecimentos de motos e quadriculos que dão apoio na lavoura, e de motobombas, que abastecem os pulverizadores das culturas praticadas, não são atividades ligadas indiretamente relacionadas atividade principal exercida pelo contribuinte.
- assim, infere-se que o álcool e gasolina são indispensáveis a produção agrícola, são utilizados nos serviços de apoio e manutenção de cultivo das culturas, portanto são insumos, como também, aos fretes dessas aquisições.

- os custos são indispensáveis para a atividade do contribuinte, logo devem ser assegurados a manutenção dos crédito do PIS/COFINS.

3.2 - DAS AQUISIÇÕES DE FRETES S/COMPRAS DE BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS - ADUBO, FERTILIZANTES, CORRETIVOS E SEMENTES. FLS 250 a 254

- o frete não é aquisição com alíquota zero ou suspensão e, sim, operação tributada pelo PIS e COFINS, apesar que os insumos ADUBO, FERTILIZANTES, CORRETIVOS E SEMENTES estão sujeitas as alíquotas zero;
- não permitir a realização de créditos oriundos dos fretes desvirtua os fundamentos da não cumulatividade, portanto sejam mantidos os créditos apurados sobre o total das aquisições de serviços de fretes;

3.4 – DESPESAS DE ALUGUEIS DE PRÉDIOS LOCADOS DE PESSOA JURÍDICA – ARRENDAMENTO DE IMÓVEIS. FLS. 254 A 256.

- tendo em vista que o contribuinte possui diversos imóveis, e, para atender a demanda/oportunidade, utiliza-se de imóveis de terceiros, mediante arrendamento, junto de pessoas jurídicas;
- o arrendamento rural de prédios é equivalente a aluguel, portanto cabível apuração de créditos, visto que a própria legislação, em sua interpretação mais literal, contempla a possibilidade de aproveitamento dos créditos; 3.4 – DOS CRÉDITOS SOBRE ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO – FLS. 256 a 257 VEÍCULOS
- os itens classificados neste grupo (ônibus, motocicletas, automóveis e caminhões) tratam-se de veículos utilizados no transporte de pessoas e insumos para as áreas de produção das fazendas; RADIOCOMUNICAÇÃO
- Os itens classificados neste grupo se tratam de bens utilizados em suas atividades fim, face a grande extensão territorial das fazendas, no georefenciamento, permitindo maior eficiência na produção.

PRÉDIOS E BENFEITORIAS

- Neste grupo o Auditor Fiscal entendeu que os itens residências e alojamentos não teriam sido utilizados na produção, porém, estes itens tratam-se de locais para alojamento dos funcionários responsáveis ao processo produtivo, portanto, itens imobilizados e essenciais ao desempenho das atividades do contribuinte; INSTALAÇÕES ELÉTRICAS
- Estes itens tratam-se de benfeitorias do imobilizado, são indispensáveis as atividades do contribuinte, logo o crédito sobre a depreciação deste bens incorporados ao ativos imobilizado devem ser mantidos.

3.5 – DO ESTORNO DE CRÉDITOS PROPORCIONALMENTE AS AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS COM FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. FLS. 257 a 262

- Sendo certo que impedir ao exportador que adquiriu a mercadoria com o fim específico para exportação, o ressarcimento do crédito de PIS e COFINS sobre

os custos agregados nesta fase, implicaria em onerar parcialmente o custo da mercadoria exportada pela contribuições para o PIS e COFINS, desvirtuando as premissas do sistema não cumulativo, que determinam a total desoneração de PIS e COFINS sobre as exportações.

- Para além disto, não é esta a melhor interpretação do parágrafo 4º, do artigo 6º, da Lei nº 10.833/2003, pois, o que este dispositivo está vedando é crédito sobre aquisições de mercadorias com o fim específico de exportação;
- Requer revisão de ofício, assegurando o ressarcimento dos respectivos créditos proporcionalmente a receita total de exportação e receita total no mercado interno não tributada, em relação a receita operacional bruta total.

3.6 – DO ESTORNO DE CRÉDITOS PROPORCIONALMENTE AS VENDAS COM SUSPENSÃO DE PIS E COFINS. FLS. 262 a 267

- não é permitido ao fisco restringir o benefício do contribuinte concedido por Lei, por conta de Instruções Normativas, Portarias ou Atos Declaratórios.
- Requer a revisão de ofício dos procedimentos adotados reintegrando ao saldo de créditos de PIS e COFINS, assegurando a manutenção e o aproveitamento dos créditos vinculados a receita com suspensão do PIS e COFINS, visto que a restrição do fisco, é de manifesta ilegalidade na medida que agride matéria reservada a Lei e restringe o direito do Recorrente.

3.7 – DO APROVEITAMENTO DE OFÍCIO DOS CRÉDITOS PARA DEDUÇÃO DE DÉBITOS DE PIS E COFINS – REUNIÃO DOS PROCESSOS. FLS. 267 a 268

- assim, considerando que o período analisado pela fiscalização corresponde ao período de 01/01/2006 a 30/09/2010, requer a reunião das peças de todos os processos originários da execução do MPF nº 01.3.01.00-2011-0113-3, também, vinculados ao processo administrativo nº 10183.7235665/2012-90, para que sejam decididos simultaneamente, conforme preceitua o parágrafo 3º do artigo 18 da Lei nº 10.833/2003, assegurando em conformidade com a legislação, que a ordem de aproveitamento dos créditos para abatimento/dedução de débitos apurados, se dê primeiramente com saldo de créditos vinculados ao mercado interno e com créditos que não foram objetos de pedido de ressarcimento, observando a ordem cronológica.

IV – DOS PROCEDIMENTOS PARA RESSARCIMENTO DOS CRÉDITOS NÃO IDENTIFICADOS PELA FISCALIZAÇÃO – FLS. 268 a 271

- Assim, do exposto, impedir a revisão do período tratado no processo comento com a finalidade de identificar os créditos de PIS e COFINS na plenitude da lei, viola o artigo 2º da Lei nº 9.784/99, não observando os princípios que devem nortear a administração pública, dentre eles os da objetividade; da adequação de meios e fins; simplicidade; interpretação da norma administrativa da forma que melhora e garante o atendimento do fim público, constantes no parágrafo único do mencionado artigo.

V – PREVISÃO LEGAL PARA A INCIDÊNCIA DA SELIC. FLS. 271 a 277

- Sobre a possibilidade de correção monetária pela SELIC dos créditos escriturais, efetivos pagos em atraso ao contribuinte e créditos não aproveitados em época oportuna por óbice do fisco; A) – CRÉDITOS ESCRITURAIS a. o saldo credor apurado em escrita fiscal poderá ser utilizado em períodos subseqüentes com débitos do respectivo tributo que poderão ser gerados, e, estes créditos escriturais que são imediatamente consumidos com o próprio débito de PIS e COFINS.

B) – CRÉDITOS EFETIVOS PAGOS EM ATRASO AO CONTRIBUINTE

a. Assim, estamos diante de créditos oponíveis a Fazenda Federal, devendo ser indexados pela SELIC

C) – CRÉDITOS NÃO APROVEITADOS EM ÉPOCA OPORTUNA POR ÓBICE DO FISCO.

a. Vale dizer, o obstáculo posto pelo fisco federal, impedindo a recorrente, de acessar, de se creditar e ver-ser ressarcida em valores deferidos pela Lei em tempo oportuno ocasionou e ocasiona lesão ao seu patrimônio, que por justiça merece ser recomposto com a pronta atualização monetária plena, sob pena da União valer-se da própria torpeza e em benefício próprio.

5.1 – OBSERVAÇÃO DO PRINCÍPIO DA ISONOMIA NA CORREÇÃO DOS CRÉDITOS.

FLS. 277 desta forma, afastadas as ilegais restrições ao ressarcimento do crédito, não poderia o fisco pretender ressarcir os créditos do contribuinte sem a devida atualização, pois caso o fizer, este tratamento fere a isonomia, pois enquanto na posição de credor exige que os débitos do contribuinte sejam atualizados até o efetivo recolhimento, na posição de devedor realizaria o pagamento dos créditos ao contribuinte tardiamente sem nenhuma atualização.

VI – DO REQUERIMENTO – FLS. 277 a 279

- JUNTADA ULTERIOR DE DOCUMENTOS E PROVAS.

Em análise da manifestação de inconformidade a 4ª Turma da DRJ/CGE por meio do acórdão 04-46.570 julgou improcedente, conforme decisão abaixo ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/04/2006 a 30/06/2006

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO - COFINS INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. VINCULADA A RECEITAS DE EXPORTAÇÃO.

O contribuinte que apurar crédito do PIS/COFINS na forma da Lei nº 10.637/2002 e não puder utilizá-lo na dedução de débitos da respectiva contribuição, poderá fazê-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela RFB e, na impossibilidade de utilizar esse crédito na forma acima citada, poderá solicitar, ao final do trimestre calendário, o seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria, principalmente quanto aos créditos que somente podem ser utilizados para a dedução da Contribuição devida e aos créditos passíveis de ressarcimento ou compensação.

NÃO-CUMULATIVIDADE DO COFINS. CONCEITO DE INSUMOS.

APURAÇÃO DE CRÉDITO.

Consideram-se insumos, para fins de apuração de crédito de COFINS não cumulativo, as matérias primas, os produtos intermediários, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado.

COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. FRETE. CRÉDITO. TRANSPORTE DE INSUMOS TRIBUTADOS.

A apuração de crédito de COFINS não cumulativo, calculado sobre despesas de frete, é cabível apenas na hipótese de transporte de insumos sujeitos à tributação pelo COFINS.

COFINS. Não Cumulatividade. Aluguéis de Prédios - Imóvel - arrendamento rural A apuração de crédito de COFINS não cumulativo relativo às despesas de aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos utilizados nas atividades da empresa.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Intimada da respectiva decisão, o Recorrente apresentou recurso voluntário com mesmos fundamentos da manifestação de inconformidade.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheira Keli Campos de Lima, Relatora.

O Recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto deve ser admitido.

Cuida-se de pedido de ressarcimentos de créditos Cofins não cumulativa relativo ao 4º trimestre de 2008 vinculados às receitas de exportação. Pela descrição do acordo da manifestação de inconformidade (fls. 331 e seguintes) por meio do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) nº 01.3.01.00-2011- 00113-3 foram analisados créditos de PIS e COFINS exportação relativos aos períodos de 01/01/2006 a 31/12/2010, sendo que criado o Processo Administrativo (e-processo) nº 10183.7235665/2012-90 onde os documentos comprobatórios foram juntados.

Em que pese não constar nos autos, depreende-se, ainda, pela leitura do acordo da manifestação de inconformidade que em razão do pedido de ressarcimento decorrer de diversas rubricas e período a análise do direito creditório foi realizada pela SEORT da DRF-CUIABÁ, por ano e referidas rubricas, resultando para o ano de 2006 em glosas de diversos itens.

Em manifestação de inconformidade (fls. 232 e seguintes) ,a Recorrente insurgiu contra todas os itens glosados. Aduz ter juntado documentos por meio de CD nos autos do processo 10183.909230/2011-50, conforme apontado no relatório da decisão Recorrida. A referida manifestação e documentos, a princípio teriam sido analisados mantendo integralmente as glosas no período.

Pois bem. Analisando detidamente os argumentos apresentados em Recurso Voluntário e os autos, constata-se que há na decisão de primeira instância vício, capaz de ensejar a nulidade desta, impossibilitando, assim, a análise meritória e, embora a Recorrente não tenha aventado a nulidade em sua peça recursal, tal fato não afeta a posição que aqui se adota, tendo em vista a prevalência do interesse público. Como cediço, cabe a este Colegiado, no que concerne aos princípios que regem o processo administrativo fiscal, o controle da legalidade dos atos administrativos podendo, inclusive, como é o caso, ser suscitado de ofício o cerceamento do direito de defesa.

O primeiro ponto a ser considerado é a ausência da informação fiscal realizada pela SEORT da DRF-CUIABÁ nestes autos, contudo pela leitura da decisão recorrida é possível verificar que para o 2º trimestre de 2006 pleiteou-se e foram glosados créditos de diversos itens utilizados como insumos sendo eles:

A maioria das glosas fundamentaram em inexistência de direito em face da legislação, inclusive, as Instruções Normativas SRF nº 247/2002 e 404/2004.

Em manifestação de inconformidade, a Recorrente impugnou pontualmente todos os itens glosados, inclusive em relação à energia elétrica que no ano de 2006 não objeto de glosa, conforme se extrai das passagens abaixo colacionadas (fls. 221 e seguintes):

3.1.1 – DA AQUISIÇÃO DE PEÇAS/MANUTENÇÃO

Para o caso em destaque, em uma interpretação restritiva sobre o conceito de insumos, desconsiderando a materialidade do PIS e Cofins, o agente fiscal glosou créditos relativos à aquisição de peças / manutenção (peças e partes de reposição, serviços de manutenção, aeronaves, armazéns, assistência técnica, implementos, máquinas e equipamentos, mecânica, utilitários e veículos pesados).

Todavia, importa esclarecer que tais aquisições compõem o custo da atividade desenvolvida pela Contribuinte, sendo certo que, sem estas despesas, prejudicada estaria a obtenção de receita.

Em verdade, o Fisco pratica verdadeira ilegalidade, já que nega evidentes situações onde há crédito, pois, embora tais despesas não sejam aplicadas ou consumidas diretamente como matéria prima nas mercadorias produzidas; estas despesas são essenciais ao processo produtivo, uma vez que se tratam basicamente de peças e demais itens relacionados a manutenção de máquinas e equipamentos, que por sua vez são utilizados

3.1.2 – DO MATERIAL DE USO E CONSUMO

Quanto à glosa que recaiu sobre créditos descontados em relação à descrição genérica de “material de uso e consumo”, convém esclarecer que se trata, na verdade, de aquisições de itens, como peças de manutenção, uniformes e equipamentos de proteção, valendo, para impugnação desta glosa, a aplicação do conceito de insumos para o PIS e Cofins, exposto no tópico anterior.



3.1.4 – DOS COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES – ÁLCOOL/GASOLINA

Também foi objeto de glosa pelo Auditor Fiscal, alguns créditos utilizados sob a rubrica “combustíveis e lubrificantes”, mais especificamente os créditos relativos à álcool e gasolina comum, utilizado em atividades de suporte, apoio e monitoramento da produção.

A justificativa encontrada pelo Auditor Fiscal foi a de que os créditos relativos à aquisição de álcool e gasolina comum (utilizados nos equipamentos – moto e quadriciclo – necessários para o monitoramento e agricultura de precisão das culturas de soja, milho e algodão, e nas motobombas que abastecem os pulverizadores das mesmas culturas) não teriam sido adquiridos para utilização na produção propriamente dita (utilizados em máquinas agrícolas e equipamentos de operacionalização dos processos dentro das culturas de algodão, soja e milho).

Entretanto, a DRJ em que pese ter relacionado no relatório da decisão que houve alegação em relação às glosas na impugnação e que houve juntada de documentos, não analisou e manifestou detidamente sobre as rubricas glosadas. Neste sentido, vejamos passagem do voto (fls. 341):

1.4 - Assim, pelos pressupostos, acima descritos, e, em apreciação aos argumentos da manifestação de inconformidade, certificam-se que essas contestações tratam-se estritamente de questões de interpretações de legislações tributárias, ao qual este Órgão Julgador não pode apreciar.

O manifestante não impugna especificadamente as bases de cálculos das receitas de exportação e, conseqüentemente, os créditos decorrentes dos custos, das despesas, dos encargos e dos insumos diretamente ligados a essa receita de exportação, porque o método adotado pelo contribuinte foi a do RATEIO PROPORCIONAL da receita bruta total.

Ademais, os DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS DO CD ANEXO FLS 296 A 888 - 889 A 1551 - 1552 A 2190 – PROCESSO Nº 10183.909231/2011-02, são os mesmos apresentados para a Autoridade Administrativa, portanto já foram analisados, e, não trazem nenhum fato novo.

De maneira que o impugnante deveria ter apresentado especificadamente competência por competência, os valores divergentes dos custos, das despesas, dos encargos e dos insumos diretamente ligados a essa receita de exportação, como também, os valores que a Autoridade Administrativa deixou de considerar nas PLANILHAS DE CÁLCULO inseridas na PROCESSO Nº INFORMAÇÃO FISCAL SEORT DRF-CUIABÁ Nº 10183.723665/2012-90 0356/12, FLS. 84 A 220, devidamente comprovados por meio de documentos idôneos, como também, pelos livros contábeis, que demonstrem lançamentos nos seus devidos centros de custos das receitas internas e da exportação, pois o ônus probatório é de quem alega, consoante os artigos 28 e 57, do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, que regulamenta o processo de determinação e exigência de créditos tributários da União, o processo de consulta sobre a aplicação da legislação tributária federal e outros processos que especifica, sobre matérias administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, *in verbis*:

Pela passagem acima colacionada, verifica-se que a decisão Recorrida não analisou os argumentos e documentos apresentados pela Recorrente. A contrário, recusou a reapreciação das glosas sob argumento de tratar-se de interpretação da legislação o que seria vedado em face da vinculação da atividade administrativa.

Ocorre que a interpretação dada na decisão recorrida das disposições contidas nos artigos 96¹ e 142², do Código Tributário Nacional ao presente caso, se mostra completamente equivocada, pois não se trata de deixar de aplicar a legislação tributária, mas sim verificar se nas apurações realizadas na apreciação do direito creditório, as situações fáticas da Recorrente de acordo com as atividades desenvolvidas e o processo produtivo foram consideradas para fins de aplicação das disposições legais.

Neste sentido, era dever da DRJ analisar todos os argumentos e documentos apresentados pela Recorrente em sua manifestação de inconformidade, sendo certo que para fins de devida apreciação das provas ou na impossibilidade de analisá-las, deveria autoridade julgadora ter determinado a realização das diligências necessárias e não se recorrer à análise das respectivas provas. É o que dispõe o artigo 29 do Decreto nº 70.235/72

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

¹ Art. 96. A expressão "legislação tributária" compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

² Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível. Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

A omissão do julgador na apreciação das matérias deduzidas pelo sujeito passivo, configura negativa de prestação jurisdicional, o que sugere a necessidade do retorno dos autos para a instância "a quo" se pronunciar sobre todas as questões apresentadas em defesa.

Assim, entendo que a decisão recorrida deve ser anulada para que os todos os argumentos e documentos relativos ao direito creditório da Recorrente sejam efetivamente analisados à luz do pedido de crédito formulado, por caracterização do cerceamento do direito de defesa, diante da negativa da prestação jurisdicional, hipótese de nulidade do ato prevista no art. 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/1972, *in verbis*:

Art. 59. São nulos:

I os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Nesta linha é jurisprudência deste colegiado nos termos das ementas dos julgados abaixo transcritas:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Exercício: 2003 NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. OMISSÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NEGATIVA DA PRESTAÇÃO JURISDICIONAL. OCORRÊNCIA. É nulo o acórdão proferido com preterição do direito de defesa, caracterizada pela não apreciação de argumentos relevantes ou por fundamentação insuficiente.

(Acórdão nº 2401-007.478 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 05 de fevereiro de 2020)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008 PRELIMINAR DE NULIDADE. OMISSÃO CARACTERIZADA. NEGATIVA DE PRESTAÇÃO JURISDICIONAL.

Deve ser reconhecida a nulidade da decisão que deixa de ser manifestar acerca de ponto relevante para a conclusão da lide, com a determinação de retorno dos autos à origem para prolação de nova decisão.

(Acórdão nº 2402-011.825 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária Sessão de 12 de julho de 2023)

Conclui-se, que o recurso voluntário deve ser provido para anular a decisão recorrida, com o retorno dos autos à Delegacia de Julgamento para devida apreciação dos argumentos e documentos da manifestação de inconformidade e, ainda, determinando, inclusive, a realização de diligências que entender necessárias e aptas para análise do direito creditório pleiteado.

Vencida em relação à preliminar de nulidade arguida de ofício, passo à análise do mérito.

Conforme relatado, a controvérsia cinge às glosas de crédito de COFINS decorrente de interpretação jurídica restrita sobre o conceito de insumos amparada nas Instruções Normativas SRF nº 247/2002 e SRF nº 404/2004.

Em manifestação de inconformidade, a Recorrente impugnou pontualmente todos os itens glosados, apresentando documentos através de CD. A DRJ. Por sua vez, ao julgar a manifestação de inconformidade apresentada, embora mencione ter sido analisado os documentos apresentados, não analisou detidamente as glosas e não trouxe aos autos o CD apresentado, vejamos passagem:

1.4 - Assim, pelos pressupostos, acima descritos, e, em apreciação aos argumentos da manifestação de inconformidade, certificam-se que essas contestações tratam-se estritamente de questões de interpretações de legislações tributárias, ao qual este Órgão Julgador não pode apreciar.

O manifestante não impugna especificadamente as bases de cálculos das receitas de exportação e, conseqüentemente, os créditos decorrentes dos custos, das despesas, dos encargos e dos insumos diretamente ligados a essa receita de exportação, porque o método adotado pelo contribuinte foi a do RATEIO PROPORCIONAL da receita bruta total.

Ademais, os DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS DO CD ANEXO FLS 296 A 888 - 889 A 1551 - 1552 A 2190 – PROCESSO Nº 10183.909231/2011-02, são os mesmos apresentados para a Autoridade Administrativa, portanto já foram analisados, e, não trazem nenhum fato novo.

De maneira que o impugnante deveria ter apresentado especificadamente competência por competência, os valores divergentes dos custos, das despesas, dos encargos e dos insumos diretamente ligados a essa receita de exportação, como também, os valores que a Autoridade Administrativa deixou de considerar nas PLANILHAS DE CÁLCULO inseridas na PROCESSO Nº INFORMAÇÃO FISCAL SEORT DRF-CUIABÁ Nº 10183.723665/2012-90 0356/12, FLS. 84 A 220, devidamente comprovados por meio de documentos idôneos, como também, pelos livros contábeis, que demonstrem lançamentos nos seus devidos centros de custos das receitas internas e da exportação, pois o ônus probatório é de quem alega, consoante os artigos 28 e 57, do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, que regulamenta o processo de determinação e exigência de créditos tributários da União, o processo de consulta sobre a aplicação da legislação tributária federal e outros processos que especifica, sobre matérias administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, *in verbis*:

Ademais analisando a decisão recorrida, temos as glosas foram mantidas ao argumento de que a autoridade administrativa ao analisar o crédito apontou os fundamentos fáticos e jurídicos e que há expressa da vinculação à autoridade fiscal e da Delegacias de julgamento ao referido normativo, sob pena de responsabilidade funcional.

Certifica-se que na PROCESSO Nº INFORMAÇÃO FISCAL SEORT DRF-CUIABÁ Nº 10183.723665/2012-90 0356/12, FLS. 84 A 220, a Autoridade Administrativa aponta enfaticamente os fundamentos fáticos e, principalmente, os fundamentos jurídicos, aos quais está plenamente vinculado ao princípio da legalidade, em consequência a legislação tributária porque não há discricionariade por parte da Autoridade Administrativa, segundo o artigo 37, da Constituição da República Federativa do Brasil, como também, a atividade de lançamento é vinculada, conforme os artigos 96 e 142, do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento

administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Art. 96. A expressão "legislação tributária" compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

1.4 - Assim, pelos pressupostos, acima descritos, e, em apreciação aos argumentos da manifestação de inconformidade, certificam-se que essas contestações tratam-se estritamente de questões de interpretações de legislações tributárias, ao qual este Órgão Julgador não pode apreciar.

Entretanto, o Superior Tribunal de Justiça – STJ no julgamento do RESP nº 1.221.170/PR –Tema 779 - sob a sistemática de recursos repetitivos reconheceu a ilegalidade das restrições impostas pelas Instruções Normativas SRF nº 247/2002 e SRF nº 404/2004 e trouxe para ordenamento a necessidade de aferir o conceito de insumo a partir dos critérios de essencialidade ou relevância, considerando a imprescindibilidade ou a importância do bem ou serviço dentro do desenvolvimento da atividade econômica do Contribuinte.

(a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.

Neste sentido, fato é que os posicionamentos adotados tanto pela auditoria fiscal na análise do crédito, quanto o posicionamento da DRJ na análise da manifestação de inconformidade da Recorrente, divergem do atual conceito de insumos que obrigatoriamente deve ser aplicado por este Colegiado, nos termos do 99 do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023.

Art. 99. As decisões de mérito transitadas em julgado, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, ou pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica nos casos em que houver recurso extraordinário, com repercussão geral reconhecida, pendente de julgamento pelo Supremo Tribunal Federal, sobre o mesmo tema decidido pelo Superior Tribunal de Justiça, na sistemática dos recursos repetitivos.

Assim, considerando que este Colegiado tem se posicionado sob a prevalência da verdade material como norteadora do processo administrativo fiscal, assim entendido como busca efetiva da realidade dos fatos o que, entendo que no caso, a aplicação do referido princípio se aperfeiçoa com a oportunidade da fiscalização identificar os créditos pleiteados relativos os produtos e serviços, dentro dos critérios de relevância e/ou essencialidade nos termos do entendimento firmado no julgamento do REsp 1.221.170/STJ e. na perspectiva do processo produtivo e das atividades desempenhada pela Recorrente.

Neste sentido, para que não haja prejuízos e correto saneamento do processo, voto no sentido de converter o julgamento em diligência para que a unidade de origem:

- i. Junte aos autos CD apresentado pela Recorrente em anexo à manifestação de inconformidade PROCESSO Nº 10183.909231/2011-02 que não foi analisado.
- ii. Notifique a Recorrente para que demonstre, de forma analítica, todas as rubricas de insumo relacionadas no Recurso Voluntário ao seu processo produtivo, indicando, para cada uma delas, a etapa do processo em que são aplicadas, bem como sua essencialidade ou relevância sobre o conceito de insumo à luz do REsp 1.221.170/PR (Tema 779 – STJ). Em seguida, a fiscalização deverá certificar se a demonstração apresentada corresponde, de fato, ao alegado, à vista da realidade operacional da empresa e dos parâmetros jurídicos mencionados à luz do entendimento firmado no parecer COSIT 05/2018.
- iii. Intime a Recorrente a apresentar o plano de contas contábeis analítico do período de apuração em discussão, de modo a permitir o cotejo entre as contas utilizadas e as rubricas de custos, despesas, encargos e insumos que embasaram os créditos pleiteados.
- iv. intime a Recorrente para, querendo, apresentar manifestação sobre o resultado no prazo de 30 (trinta) dias.

Cumpridas as diligências e retornando os autos a este Conselho, o processo ficará em condições de prosseguimento do julgamento de mérito, já à luz dos novos elementos fático-contábeis e da posição de crédito efetivamente apurada.

Assinado Digitalmente

Keli Campos de Lima

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Paulo Guilherme Deroulede, redator designado.

Com as devidas vênias, dirirjo quanto à nulidade pelos seguintes motivos.

A relatora informa que o colegiado a quo se recusou a apreciar os argumentos da manifestação de inconformidade, por se tratar de interpretação da legislação o que seria vedado em face da vinculação administrativa.

No caso, os tópicos da manifestação trazidos no voto (itens 3.1.1, 3.1.2, 3.1.4), a recorrente alegou a ilegalidade da interpretação restritiva de insumos dada pela fiscalização e adotada pela DRJ, com base nas instruções normativas da RFB.

Já a DRJ externou seu entendimento, resumidamente, nos seguintes termos:

“1 - O manifestante alega que:

- 2.1 DO SISTEMA NÃO CUMULATIVO DE PIS E COFINS – DIREITO AO RESSARCIMENTO DOS CRÉDITOS.
- 3.1 DOS BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS – CONCEITO DE INSUMOS.
- 3.1.1 – DA AQUISIÇÃO DE PEÇAS/MANUTENÇÃO • 3.1.2 DO MATERIAL DE USO E CONSUMO – • 3.1.3 – DOS SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS.
- 3.1.4 – DOS COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES – ÁLCOOL/GASOLINA • 3.3 – ENERGIA ELÉTRICA • 3.4 – DESPESAS DE ALUGUEIS DE PRÉDIOS LOCADOS DE PESSOA JURÍDICA – ARRENDAMENTO DE IMÓVEIS.
- 3.5 – DOS CRÉDITOS SOBRE ENCARGOS DE DEPRECIÇÃO – o VEÍCULOS o RADIOCOMUNICAÇÃO o PRÉDIOS E BENFEITORIAS o INSTALAÇÕES ELÉTRICAS “

[...]

Certifica-se que na PROCESSO Nº INFORMAÇÃO FISCAL SEORT DRF-CUIABÁ Nº 10183.723665/2012-90 0356/12, FLS. 84 A 220, a Autoridade Administrativa aponta enfaticamente os fundamentos fáticos e, principalmente, os fundamentos jurídicos, aos quais está plenamente vinculado ao princípio da legalidade, em consequência a legislação tributária porque não há discricionariade por parte da Autoridade Administrativa, segundo o artigo 37, da Constituição da República Federativa do Brasil, como também, a atividade de lançamento é vinculada, conforme os artigos 96 e 142, do Código Tributário Nacional, in verbis:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível. Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Art. 96. A expressão "legislação tributária" compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

1.4 - Assim, pelos pressupostos, acima descritos, e, em apreciação aos argumentos da manifestação de inconformidade, certificam-se que essas contestações tratam-se estritamente de questões de interpretações das legislações tributárias, ao qual este Órgão Julgador não pode apreciar.

O manifestante não impugna especificadamente as bases de cálculos das receitas de exportação e, conseqüentemente, os créditos decorrentes dos custos, das despesas, dos encargos e dos insumos diretamente ligados a essa receita de exportação, porque o método adotado pelo contribuinte foi a do RATEIO PROPORCIONAL da receita bruta total.

Ademais, os DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS DO CD ANEXO FLS 296 A 888 - 889 A 1551 - 1552 A 2190 – PROCESSO Nº 10183.909231/2011-02, são os mesmos apresentados para a Autoridade Administrativa, portanto já foram analisados, e, não trazem nenhum fato novo.

De maneira que o impugnante deveria ter apresentado especificadamente competência por competência, os valores divergentes dos custos, das despesas, dos encargos e dos insumos diretamente ligados a essa receita de exportação, como também, os valores que a Autoridade Administrativa deixou de considerar nas PLANILHAS DE CÁLCULO inseridas na PROCESSO Nº INFORMAÇÃO FISCAL SEORT DRF-CUIABÁ Nº 10183.723665/2012-90 0356/12, FLS. 84 A 220, devidamente comprovados por meio de documentos idôneos, como também, pelos livros contábeis, que demonstrem lançamentos nos seus devidos centros de custos das receitas internas e da exportação, pois o ônus probatório é de quem alega, consoante os artigos 28 e 57, do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, que regulamenta o processo de determinação e exigência de créditos tributários da União, o processo de consulta sobre a aplicação da legislação tributária federal e outros processos que especifica, sobre matérias administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, in verbis:

[...]

Como, o manifestante não demonstra os créditos decorrentes dos custos, das despesas, dos encargos e dos insumos diretamente ligados a receita de exportação, não há como acolher as suas alegações.

[...]

2 - O contestador alega que:

- 3.6 – DO ESTORNO DE CRÉDITOS PROPORCIONALMENTE AS AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS COM FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO.
- 3.7 – DO ESTORNO DE CRÉDITOS PROPORCIONALMENTE AS VENDAS COM SUSPENSÃO DE PIS E COFINS.

- 3.8 – DO APROVEITAMENTO DE OFÍCIO DOS CRÉDITOS PARA DEDUÇÃO DE DÉBITOS DE PIS E COFINS – REUNIÃO DOS PROCESSOS.

- IV – DOS PROCEDIMENTOS PARA RESSARCIMENTO DOS CRÉDITOS NÃO IDENTIFICADOS PELA FISCALIZAÇÃO –

[...]

2.1 - Certifica-se que na PROCESSO Nº INFORMAÇÃO FISCAL SEORT DRF-CUIABÁ Nº 10183.723665/2012-90 0356/12, FLS. 84 A 220, a Autoridade Administrativa aponta enfaticamente os fundamentos fáticos e, principalmente, os fundamentos jurídicos, aos quais está plenamente vinculado ao princípio da legalidade, em consequência a legislação tributária porque não há discricionariade por parte da Autoridade Administrativa, segundo o artigo 37, da Constituição da República Federativa do Brasil, como também, a atividade de lançamento é vinculada, conforme os artigos 96 e 142, do Código Tributário Nacional, in verbis:

[...]

2.3 - De maneira que o impugnante deveria ter apresentado especificadamente competência por competência, apontando os valores divergentes da Autoridade Administrativa que deixou de considerar nas PLANILHAS DE CÁLCULO insertas na PROCESSO Nº INFORMAÇÃO FISCAL SEORT DRF-CUIABÁ Nº 10183.723665/2012-90 0356/12, FLS. 84 A 220, e, demonstrar que houve prejuízos, devidamente comprovados por meio de documentos idôneos, como também, pelos livros contábeis, que demonstrem lançamentos nos seus devidos centros de custos das receitas internas e da exportação, pois o ônus probatório é de quem alega, consoante os artigos 28 e 57, do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, que regulamenta o processo de determinação e exigência de créditos tributários da União, o processo de consulta sobre a aplicação da legislação tributária federal e outros processos que especifica, sobre matérias administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, in verbis:

Como, o manifestante não demonstra os valores divergentes da Autoridade Administrativa que deixou de considerar nas PLANILHAS DE CÁLCULO insertas na PROCESSO Nº INFORMAÇÃO FISCAL SEORT DRF-CUIABÁ Nº 10183.723665/2012-90 0356/12, FLS. 84 A 220, e, também, o prejuízo sofrido pelo procedimento adotado pela Autoridade Administrativa, não há como acolher as suas alegações.

3 - O manifestante alega que:

- V – PREVISÃO LEGAL PARA A INCIDÊNCIA DA SELIC.

- o – CRÉDITOS ESCRITURAIS o – CRÉDITOS EFETIVOS PAGOS EM ATRASO AO CONTRIBUINTE o – CRÉDITOS NÃO APROVEITADOS EM ÉPOCA OPORTUNA POR ÓBICE DO FISCO.

- 5.1 – OBSERVAÇÃO DO PRINCÍPIO DA ISONOMIA NA CORREÇÃO DOS CRÉDITOS.

3.1 - Certifica-se que na PROCESSO Nº INFORMAÇÃO FISCAL SEORT DRF-CUIABÁ Nº 10183.723665/2012-90 0356/12, FLS. 84 A 220, a Autoridade Administrativa

aponta enfaticamente os fundamentos fáticos e, principalmente, os fundamentos jurídicos, aos quais está plenamente vinculado ao princípio da legalidade, em consequência a legislação tributária porque não há discricionariade por parte da Autoridade Administrativa, segundo o artigo 37, da Constituição da República Federativa do Brasil, como também, a atividade de lançamento é vinculada, conforme os artigos 96 e 142, do Código Tributário Nacional, in verbis:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Art. 96. A expressão "legislação tributária" compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

3.2 – O procedimento adotado pela Autoridade Administrativa em análise deu-se pelos valores originários e declarados nas PERCOMP e DACON -DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS declarados pelo próprio contribuinte, ademais, não há previsão legal para correção, conforme a legislação tributária, segundo a PROCESSO Nº INFORMAÇÃO FISCAL SEORT DRF-CUIABÁ Nº 10183.723665/2012-90 0356/12, FLS. 84 A 220.

3.3 -De forma que em decorrência da Autoridade Administrativa ter aplicado a legislação tributária em vigor, segundo os fundamentos jurídicos que fundamentaram a PROCESSO Nº INFORMAÇÃO FISCAL SEORT DRF-CUIABÁ Nº 10183.723665/2012-90 0356/12, FLS. 84 A 220, e, presumem-se essas legislações legais e constitucionais. Assim, este Órgão Julgador não tem competência para apreciar os argumentos da manifestação, logo não há como acolher as alegações do manifestante.

4 - O manifestante requer:

- JUNTADA ULTERIOR DE DOCUMENTOS E PROVAS.

O momento de o impugnante apresentar as provas é junto com a impugnação, a menos que haja fatos do parágrafo 4 º, do artigo 57, do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, que regulamenta o processo de determinação e exigência de créditos tributários da União, o processo de consulta sobre a aplicação da legislação tributária federal e outros processos que especifica, sobre matérias administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, in verbis:

[...]

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

[...]

Quanto, a perícia, os artigos 18 e 28 do Decreto 70.235/72, que regula o processo administrativo fiscal, assim, disciplina, in verbis:

[...]

No caso em exame, considera-se desnecessária a diligência proposta pelo impugnante, por entendê-la dispensável para o deslinde do presente julgamento.

A realização de perícia pressupõe que o fato a ser provado necessite de conhecimento técnico especializado, fora do campo de atuação do julgador, o que não é o caso dos presentes autos.

Com efeito, a perícia somente se justifica quando a prova não pode ou não cabe ser produzida por uma das partes.

Portanto, não há como acolher o requerimento do manifestante.”

Verifica-se que o colegiado *a quo*, por estar vinculado atos normativos da RFB (IN, Parecer Normativo, Solução de Consulta etc) não necessita rebater argumentos, por si, contrários ao conteúdo de tais atos. É o que alegou a recorrente, ou seja, a ilegalidade da interpretação restritiva, a qual foi dada em função dos atos normativos, que em relação ao conceito de insumos, exigia o contato físico direto com o bem em produção ou fabricação. Ora, a alegação de essencialidade, pertinência, relevância, necessidade é inócua diante da exigência normativa de contato físico direto e por estar a DRJ vinculada a tais atos, tais alegações restam logicamente afastadas.

Em relação aos documentos anexados no CD mencionado no voto, a DRJ afirmou que eram os mesmos apresentados para a fiscalização e já foram analisados e não traziam fato novo. Ora, isto é motivação e correta, se verdadeira.

Já em relação à diligência, a DRJ considerou que o momento para a apresentação das provas era a manifestação, restando preclusa a produção posterior de provas. Ora, se o entendimento jurídico é de preclusão processual nos termos do artigo 16 do Decreto nº 70.235/72, não há que se falar em diligência para produzir provas, pois estas estariam preclusas, o que tornaria diligência inócua. O indeferimento foi fundamentado e está de acordo com a Súmula CARF nº 163:

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Destarte, não vejo omissão por parte da DRJ, diga-se de passagem, nem a recorrente viu, pois nem alegou cerceamento de defesa.

Se a relatora entende que os argumentos da DRJ são falhos ou equivocados, o caso seria de reforma do acórdão e não de nulidade.

Assim, voto pela rejeição da nulidade arguida de ofício.

Assinado Digitalmente

Paulo Guilherme Deroulede