



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10183.909234/2011-38
RESOLUÇÃO	3301-002.037 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	24 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	AGRICOLA E PECUARIA MORRO AZUL LTDA (SUCEDIDA PELA AGROPECUÁRIA MAGGI LTDA)
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto da relatora.

Assinado Digitalmente

Keli Campos de Lima – Relatora

Assinado Digitalmente

Paulo Guilherme Deroulede – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Bruno Minoru Takii, Keli Campos de Lima, Marcio Jose Pinto Ribeiro, Rachel Freixo Chaves, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (substituto[a] integral), Paulo Guilherme Deroulede (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. 212 a 215, que não homologou o Pedido de Compensação - PER/DCOMP **26931.15391.310108.1.3.09-0600** - COFINS Incidência Não-Cumulativa vinculados às receitas de exportação.

DOCUMENTO FLS. 13

CONT: Contribuinte - OFIC Aproveitamento de Ofício - FLS 15 A 37 - 54 A 74

D C T F MENSAL FLS. 38 A 53

PROCESSO Nº INFORMAÇÃO FISCAL SEORT DRF-CUIABÁ Nº 10183.723665/2012-90 0356/12 fls 75 a 211

Despacho Decisório nº 2001 - DRF-CBA FLS 212 A 215

A manifestação de inconformidade de fls. 222 a 315, o manifestante alega, em síntese:

PROCESSO Nº 10183.723665/2012-90

2.1 DO SISTEMA NÃO CUMULATIVO DE PIS E COFINS – DIREITO AO RESSARCIMENTO DOS CRÉDITOS. – FLS. 224 A 230

3.1 DOS BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS – CONCEITO DE INSUMOS. FLS. 230 A 236

- 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 236/237

- 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 237/238

- são insumos aplicados na produção e geração de receita.

3.1.3 – DOS SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS. FLS. 238

- 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. 239 A 240

- 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 240 a 244

- 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;

3.3 – ENERGIA ELÉTRICA FLS. 244

- a glosa deu-se somente em razão da não juntada de documentos comprobatórios, aos quais anexam no CD.

3.4 – DESPESAS DE ALUGUEIS DE PRÉDIOS LOCADOS DE PESSOA JURÍDICA – ARRENDAMENTO DE IMÓVEIS. FLS. 244 A 246

- 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;

3.5 – DOS CRÉDITOS SOBRE ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO – FLS. 246 A 247 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.

3.6 – DO ESTORNO DE CRÉDITOS PROPORCIONALMENTE AS AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS COM FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. FLS. 247 A 252

- 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.

3.7 – DO ESTORNO DE CRÉDITOS PROPORCIONALMENTE AS VENDAS COM SUSPENSÃO DE PIS E COFINS. FLS. 252 A 257

- 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.

3.8 – DO APROVEITAMENTO DE OFÍCIO DOS CRÉDITOS PARA DEDUÇÃO DE DÉBITOS DE PIS E COFINS – REUNIÃO DOS PROCESSOS. FLS. 257 A 258

- 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. 258 A 261

- 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. 261 a 267

- 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. 267

- 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. 268/269

- JUNTADA ULTERIOR DE DOCUMENTOS E PROVAS.

Em análise da manifestação de inconformidade, a 4ª Turma da DRJ/CGE por meio do acórdão 04-46.572 julgou improcedente, conforme decisão abaixo ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007

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 alugueis de prédios, máquinas e equipamentos utilizados nas atividades da empresa.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Intimada da respectiva decisão, a Recorrente apresentou recurso voluntário com mesmos fundamentos da manifestação de inconformidade, reiterando os argumentos acerca do direito aos créditos apurados em face do conceito de insumos aplicado pelo Superior Tribunal de Justiça – STJ no julgamento do RESP nº 1.221.170/PR.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Keli Campos de Lima, Relatora.

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

Preliminar.

Cuida-se de pedido de ressarcimentos de créditos Cofins não cumulativa relativo ao 4º trimestre de 2007 vinculados às receitas de exportação. Pela descrição da informação fiscal (fls. 75 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 razão do pedido de ressarcimento decorrer de diversas rubricas e períodos, na análise do direito creditório a fiscalização segregou a análise na informação fiscal SEORT DRF-CUIÁBA Nº 0356/12 por ano e referidas rubricas, resultando para o ano de 2007 em glosas de diversos itens.

Em manifestação de inconformidade a Recorrente (fls. 222 e seguintes) , insurgiu contra todas os itens glosados juntados documentos por meio de CD, conforme apontado no relatório da decisão Recorrida. A referida manifestação e documentos foram 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.

Com efeito, conforme extrai-se de forma clara da informação fiscal para o 4º trimestre de 2007 pleiteou-se e foram glosados créditos de diversos itens utilizados como insumos sendo eles (fls. 102):

- Peças/ Manutenção
- Material de uso e consumo
- Energia Elétrica (como insumos)
- Despesa de energia elétrica

- Fretes de aquisições de adubos, fertilizantes e corretivos de solo de origem mineral
- Ganhos e Sobras Técnicas
- Combustíveis: Álcool e Gasolina comum
- Diversos
- Despesas de Armazenagem e Fretes na Operação de Venda
- Despesas de Aluguéis de Prédios Locados de Pessoa Jurídica
- Depreciação de ativo imobilizado

A maioria das glosas fundamentaram em inexistência de direito em face da legislação, inclusive Instruções Normativas SRF nº 247/2002 e 404/2004. Já em relação às despesas com energia elétrica a glosa ocorreu em face da não apresentação das faturas de energia elétrica (fls. 101), tanto na análise das despesas pleiteados como insumos como as despesas propriamente ditas (fls. 137). vejamos:

110. Para a despesa de Energia Elétrica referente ao ano de 2007 apresentada pelo contribuinte no item **“Bens Utilizados como Insumos”** (fls. 6042 a 6043), não foi apresentada cópia da Fatura de Energia Elétrica, conforme solicitado pela já referida Intimação.

111. Uma vez que o contribuinte não apresentou cópia da Fatura de Energia Elétrica que comprovasse a despesa por ele informada, será glosado o valor referente à aquisição de Energia Elétrica que consta do item **“Bens Utilizados como Insumos”** do ano de 2007 (fls. 6042 a 6043).

112. Cabe reforçar que os valores informados pelo contribuinte como **“Despesas de Energia Elétrica”** serão objeto de análise em um momento posterior.

Despesas de Energia Elétrica

288. O contribuinte foi intimado a apresentar planilhas referentes às despesas com Energia Elétrica do período de janeiro de 2006 a setembro de 2010 (fl. 2394) que originaram os créditos de PIS e COFINS por ele pretendidos. Tendo sido também intimado a apresentar cópias de todas as Notas Fiscais de aquisição de Energia Elétrica referentes a esse mesmo período (fl. 2662, item d).

289. O contribuinte apresentou as cópias das Notas Fiscais referentes às aquisições de Energia Elétrica do período de janeiro de 2006 a setembro de 2010 (fls. 2784 a 3548).

290. Os valores das Faturas (Notas Fiscais) de aquisição de Energia Elétrica referentes aos anos de 2006, 2008, 2009 e 2010 estão compatíveis com os valores informados pelo contribuinte nos DACONs entregues.

291. Já em relação aos valores referentes ao ano de 2007 cabem as considerações a seguir.

292. No ano de 2007, verifica-se que em determinados meses (setembro, outubro, novembro e dezembro) ocorreram divergências entre os valores informados nos DACONs e os valores que constam da planilha com as aquisições de Energia Elétrica entregue pelo contribuinte (fl. 5454), conforme tabela abaixo.

293. Sendo que para os valores referentes às divergências entre os DACONS entregues e a planilha apresentada não foram apresentadas cópias de Faturas de Energia Elétrica que pudessem comprovar as despesas informadas pelo contribuinte nos DACONS.

294. Verifica-se também, a partir da análise das cópias das Faturas de Energia Elétrica referentes ao ano de 2007 entregues pelo contribuinte (fls. 2855 a 2636), que para algumas Faturas de Energia Elétrica que constam da já referida planilha com as aquisições de Energia Elétrica do ano de 2007 não foram fornecidas as cópias solicitadas, conforme tabela a seguir.

CÓPIAS DAS FATURAS DE ENERGIA NÃO APRESENTADAS – 2007

Nr. Nota	Planilha	Produto	Emissão	Entrada	Mês	Valor Total
849803	83763611100	ENERGIA ELETRICA	29/12/2006	12/1/2007	1	98.091,42
716084	86783238100	ENERGIA ELETRICA	22/2/2007	5/3/2007	3	323,67
716074	86782693100	ENERGIA ELETRICA	22/2/2007	5/3/2007	3	643,38
828157	86781496100	ENERGIA ELETRICA	28/2/2007	5/3/2007	3	120.625,96
4534	97021750100	ENERGIA ELETRICA	22/6/2007	30/7/2007	7	1.051,22
9994	97022671100	ENERGIA ELETRICA	22/6/2007	30/7/2007	7	4.444,11

295. De acordo com as informações da tabela acima, serão objeto de glosa os valores referentes às cópias das Faturas de Energia Elétrica não apresentadas pelo contribuinte.

296. Também serão glosados os valores referentes às divergências existentes entre as informações prestadas nos DACONS e os valores que constam da planilha de aquisições de Energia Elétrica apresentada pelo contribuinte, uma vez que para esses valores (que não constam da planilha) não foram apresentadas cópias de Faturas de Energia Elétrica para a comprovação da despesa informada nos DACONS, conforme solicitado em Intimação.

Em manifestação de inconformidade, a Recorrente impugnou pontualmente todos os itens glosados conforme se extrai das passagens abaixo colacionadas (fls. 236 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).

3.3 – ENERGIA ELÉTRICA

Em relação à glosa de créditos de energia elétrica, verifica-se no despacho decisório que o Auditor Fiscal procedeu à análise destes créditos no tópico “Bens Utilizados como Insumos” e, mais adiante, no tópico próprio de “Energia Elétrica”. Por conveniência, ambos os tópicos serão impugnados no presente capítulo, por se tratarem do mesmo tipo de glosa e porque a glosa se deu somente em razão da não juntada aos autos do processo, pela contribuinte, de algumas faturas de consumo de energia.

Desta forma, anexa à presente Manifestação de Inconformidade, as faturas que, por um lapso, não acompanharam as respostas às intimações fiscais ocorridas no tramite administrativo de fiscalização (**CD anexo**).

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 CD (fls.324) nas alegações em relação à energia elétrica, fato é não há análise sobre as rubricas glosadas e em relação à energia elétrica não há qualquer pronunciamento sobre os documentos apresentados em CD para a comprovação. Neste sentido, vejamos passagem do voto:

(...)

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 no PROCESSO Nº INFORMAÇÃO FISCAL SEORT DRF-CUIABÁ Nº 10183.723665/2012-90 0356/12 - fls. 75 a 211, 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 e, ainda, recusou a prova apresentada sem fundamentação e sequer juntada nos autos.

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

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.

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.

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 juntando-os ao processo e, ainda,

determinando, inclusive, a realização de diligências que entender necessárias e aptas para análise do direito creditório pleiteado.

Mérito

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

Conforme relatado, a controvérsia cinge às glosas de crédito da Contribuição para o PIS/ Pasep não cumulativa, 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 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. 75 a 211, 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 entendimentos firmados 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. analise os itens indicados pela Recorrente como insumos ao processo produtivo, bem como todos os documentos e informações apresentadas nos presentes autos e, sendo necessário, intime a Recorrente para demonstrar, de forma complementar e detalhada, a comprovação acerca do enquadramento dos itens glosados pela Fiscalização e mantidos pela DRJ, considerando o conceito de insumo, segundo os critérios da essencialidade ou relevância, delimitados no REsp nº 1.221.170/PR e Nota SEI/PGFN 63/2018;
- ii. Junte aos autos CD apresentado pela Recorrente em anexo à manifestação de inconformidade PROCESSO Nº 10183.909231/2011-02 que não foi analisado.
- iii. realize eventuais diligências que julgar necessárias para a constatação especificada na presente Resolução;
- iv. elabore relatório fiscal conclusivo manifestando-se acerca dos documentos e das informações apresentadas nos presentes autos, avaliando a eventual revisão das glosas realizadas, trazendo os esclarecimentos e as considerações pertinentes quanto ao enquadramento de cada item no conceito de insumo delimitado no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR;
- v. recalcule as apurações e resultado da diligência;

- vi. intime a Contribuinte para, querendo, apresentar manifestação sobre o resultado no prazo de 30 (trinta) dias.

Concluída a diligência, com ou sem resposta da parte, retornem os autos a este Colegiado para julgamento.

Assinado Digitalmente

Keli Campos de Lima