MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	**10840.903554/2010-11**
RESOLUÇÃO	3402-004.045 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	25 de julho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TEREOS AÇUCAR E ENERGIA ANDRADE S.A.
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 julgamento do recurso em diligência para que a Unidade de Origem tome as seguintes providências: **a)** Intime a Recorrente para, dentro de prazo razoável: **a.1)** demonstre, de forma detalhada e com a devida comprovação, o processo produtivo desempenhado e o cumprimento dos requisitos para que faça jus ao respectivo crédito presumido, inclusive com relação àqueles adotados pela Instrução Normativa SRF nº 660/2006; **a.2)** demonstre, de forma detalhada e com a devida comprovação, o enquadramento das despesas (bens e serviços) que deram origem aos créditos glosados pela Fiscalização e mantidos pela DRJ, bem como a utilização em seu processo produtivo, considerando o conceito de insumo segundo os critérios da essencialidade ou relevância, delimitados no r. voto da Eminente Ministra Regina Helena Costa em julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170/PR, bem como na Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, e Parecer Normativo Cosit nº 5, de17 de dezembro de 2018; **a.3)** demonstre, de forma detalhada e com a devida comprovação, a participação dos itens identificados como bens (partes e peças) e serviços de manutenção em cada etapa do processo produtivo, bem como o tempo de vida útil de tais itens, esclarecendo sobre a necessidade de tais itens e se há alguma contribuição quanto ao aumento de vida útil das máquinas ou equipamentos aos quais são aplicados e cujas manutenções são realizadas (em quanto tempo); **b)** analise o Laudo Pericial e demais documentos apresentados nos autos; **c)** realize eventuais diligências que julgar necessárias para a constatação especificada nesta Resolução; **d)** elabore Relatório Conclusivo acerca da apuração das informações solicitadas no Item "a", manifestando sobre os documentos apresentados pela Recorrente, bem como apurando a certeza e liquidez dos créditos pleiteados; **d.1)** com relação ao Item "a.1", em sendo comprovado o direito creditório pela Recorrente, proceda à revisão e quantificação do crédito presumido, elaborando planilha e demonstrando os limites de aproveitamento e a metodologia de cálculo adotada, com a respectiva fundamentação legal; **d.2)** com relação ao Item "a.2", analise o

DOCUMENTO VALIDADO

Original

enquadramento de cada bem e serviço no conceito de insumo delimitado em julgamento ao REsp nº 1.221.170/PR, bem como na Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, e Parecer Normativo Cosit nº 5, de17 de dezembro de 2018, se for o caso; **d.3)** com relação ao Item "a.3", elabore planilha de cálculo da depreciação equivalente a parcela de cada bem ou serviço, indicando detalhadamente a metodologia de cálculo adotada para cada bem e a respectiva fundamentação legal; **e)** recalcule as apurações e resultado da diligência; **f) i**ntime a Contribuinte para, querendo, apresente manifestação sobre o resultado no prazo de 30 (trinta) dias. Após cumprida a diligência, com ou sem manifestação da parte, retornem os autos para julgamento.

Assinado Digitalmente

Cynthia Elena de Campos – Relatora

Assinado Digitalmente

Arnaldo Diefenthaeler Dornelles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Bernardo Costa Prates Santos, Anna Dolores Barros de Oliveira Sa Malta, Cynthia Elena de Campos e Arnaldo Diefenthaeler Dornelles (Presidente). Ausentes a conselheira Mariel Orsi Gameiro e o conselheiro Jorge Luis Cabral.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 02-61.295, proferido pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte/MG que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade e não reconheceu o direito creditório, conforme Ementa abaixo:

> **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**
>
> Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006
>
> NULIDADE DO ATO ADMINISTRATIVO.
>
> As argüições de nulidade só prevalecem se enquadradas nas hipóteses previstas na lei para a sua ocorrência.
>
> PROCEDIMENTO POR AMOSTRAGEM. PRESUNÇÃO. DESCABIMENTO.
>
> A escolha do critério para proceder a investigação fiscal situa-se na competência da autoridade administrativa. O termo "por amostragem" apenas ressalva que

DOCUMENTO VALIDADO

Original

não foram verificadas todas as operações realizadas pelo contribuinte, não implicando em presunção por parte da auditoria.

Não cabe falar em presunção quando há nos autos provas suficientes e concretas dos fatos apurados.

DESPACHO DECISÓRIO. CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA.

CERCEAMENTO. INOCORRÊNCIA Não há cerceamento do direito constitucional do contraditório e ampla defesa, ao demonstrar o sujeito passivo, em sua manifestação de inconformidade, o pleno conhecimento em relação às razões que levaram à não homologação da compensação pretendida.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS.

Consideram-se insumos, para fins de apuração de créditos da Contribuição para o PIS não-cumulativo e da Cofins não-cumulativa, os bens e serviços adquiridos de pessoas jurídicas, utilizados na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda. No caso de bens, para que estes possam ser considerados insumos, é necessário que sejam consumidos ou sofram desgaste, dano ou perda de propriedades físicas ou químicas em função da ação diretamente exercida sobre o serviço que está sendo prestado ou sobre o bem ou produto que está sendo fabricado.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS. PRODUÇÃO DE CANA-DE-AÇÚCAR.

Bens e serviços empregados no cultivo de cana-de-açúcar não se classificam como insumos na fabricação de álcool ou de açúcar, por se tratarem de processos produtivos diversos. As despesas com aqueles itens não geram direito à apuração de créditos na determinação do PIS e da Cofins devidos sobre as receitas auferidas com vendas de açúcar e de álcool produzidos.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. AQUISIÇÃO DE COMBUSTÍVEIS. FRETES. PRODUÇÃO DE CANA-DE-AÇÚCAR.

Os dispêndios com a aquisição de combustíveis utilizados em máquinas, equipamentos e veículos empregados no cultivo e transporte da cana-deaçúcar, assim como fretes e transporte dessa cana-de-açúcar não se caracterizam, para fins de apuração de créditos na forma do art.3º, II, das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, como dispêndios com insumos da industrialização do açúcar e do álcool.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS DO ATIVO IMOBILIZADO. ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO.

Com a edição da Lei nº 10.865, de 2004, somente poderão ser aproveitados os créditos dos encargos de depreciação ou amortização de bens e direitos de ativo imobilizado adquiridos a partir de 1º de maio de 2004. Assim, tendo em vista que a data de aquisição do bem do ativo imobilizado, assim como a sua utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços é condição

DOCUMENTO VALIDADO

expressa em lei para que se possa apropriar os respectivos créditos, a comprovação desses elementos se faz necessária.

CRÉDITOS VINCULADOS A RECEITA DE EXPORTAÇÃO. PRODUTOS ADQUIRIDOS COM FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO.

É vedada a utilização de créditos vinculados à receita de exportação, no caso de produtos adquiridos com fim específico de exportação. A empresa comercial exportadora possui sua constituição regida pela mesma legislação utilizada na abertura de qualquer empresa comercial ou industrial para operar no mercado interno, sem nenhuma exigência quanto a sua natureza, capital social ou registro especial.

COMPLEMENTO DE PREÇOS. VARIAÇÃO CAMBIAL ATIVA. RECEITA FINANCEIRA.

As variações monetárias ativas em função da taxa de câmbio são consideradas receitas financeiras.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

PERÍCIA/DILIGÊNCIA DENEGADAS

A perícia e a diligência se reservam à elucidação de pontos duvidosos que requerem conhecimentos especializados para o deslinde de litígio, não se justificando a sua realização quando o fato probando puder ser demonstrado pela juntada de documentos.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Por bem demonstrar os fatos ocorridos até aquele momento, transcrevo parcialmente o relatório da decisão de primeira instância:

A contribuinte acima qualificada apresentou Pedido de Ressarcimento – PER de crédito de Cofins com incidência não-cumulativa (exportação) no montante de R$ 70.557,48, relativo ao 1º trimestre de 2006, com posterior encaminhamento de Declaração(ões) de Compensação – Dcomp relativa(s) ao mesmo crédito.

Os documentos tiveram tratamento eletrônico, com intervenção do Serviço de Fiscalização – Sefis da DRF/Ribeirão Preto-SP, que procedeu a auditoria para verificação quanto à procedência dos créditos de não-cumulatividade da Contribuição para o PIS (período compreendido entre outubro e dezembro de 2005) e da Cofins (período compreendido entre outubro de 2005 e setembro de

DOCUMENTO VALIDADO

2006). O resultado dessa auditoria consta no Relatório da Ação Fiscal (fls. 12 a 23) relativo ao Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº 08.1.09.00-2010- 01512-1.

De acordo com o RAF, a fiscalização procedeu a verificações por amostragem dos valores dos custos e despesas sobre os quais a contribuinte descontou créditos de Cofins, bem como das receitas sujeitas à contribuição, das deduções obrigatórias e das exportações efetuadas, a partir da análise dos livros e documentos fiscais e contábeis fornecidos pela contribuinte.

Ainda segundo o RAF, a contribuinte apresentou, em resposta às intimações fiscais, planilhas relativas aos meses de janeiro, fevereiro e março, contendo dados relativos aos custos e despesas e às receitas auferidas, inclusive de exportação de produtos.

Foram também apresentados documentos correspondentes às memórias de cálculo utilizadas para a apuração dos saldos credores da Contribuição para o PIS e da Cofins não-cumulativos e dos valores mensais apurados pela sistemática da cumulatividade (receitas de álcool carburante)., além de documentos relacionados às exportações efetuadas e de outros documentos e informações solicitados pelo Fisco.

Com base nos documentos apresentados, a fiscalização, com base na legislação descrita no item "Da Legislação Aplicada" do RAF, elaborou diversas planilhas

(Demonstrativos juntados ao auto de infração), a partir das verificações efetuadas, conforme se segue:

DAS DIVERGÊNCIAS APURADAS NAS VERIFICAÇÕES FISCAIS EFETUADAS:

1 – QUANTO AO VALOR DO SALDO CREDOR SOLICITADO PELA EMPRESA:

De pronto, a fiscalização verificou que o valor do crédito solicitado no PER/Dcomp (R$ 70.557,48) é superior ao valor apurado no trimestre, segundo memórias de cálculo apresentadas pela própria contribuinte, em resposta à intimação recebida. De acordo com os cálculos apresentados, o crédito corresponde a R$ 65.786,68, dividido em R$ 23.300,82 e R$ 42.485,86, nos meses de janeiro e fevereiro, respectivamente.

2 – QUANTO AOS VALORES DOS CRÉDITOS DESCONTADOS PELA EMPRESA:

2.1 – Créditos descontados sobre os valores de bens não incluídos no conceito de insumos utilizados no processo produtivo da empresa e de aquisições de mercadorias não consideradas como insumos, pela legislação vigente, para a fabricação ou produção de bens destinados à venda:

2.1.1 – Bens utilizados no cultivo e transporte de cana-de-açúcar:

2.1.1.1 – Mercadorias Diversas utilizadas no plantio de cana-de-açúcar:

A fiscalização constatou que a contribuinte descontou créditos sobre os valores de aquisições de bens utilizados no plantio da cana-de-açúcar, que, segundo o entendimento do Fisco, não estão incluídos entre os créditos previstos na

DOCUMENTO VALIDADO

Original

DOCUMENTO VALIDADO

legislação vigente. De acordo com a interpretação de fiscalização, os bens passíveis de desconto de crédito na apuração das contribuições não-cumulativas de PIS e Cofins são aqueles utilizados como insumos na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive os combustíveis e lubrificantes, que tenham sofrido alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobe o produto em fabricação.

2.1.1.2 – Combustíveis utilizados no plantio e transporte da cana-de-açúcar:

A fiscalização constatou que a contribuinte descontou créditos sobre os valores de combustíveis adquiridos no período e intimou-a a esclarecer em que momento o fase do processo industrial esses combustíveis teriam sido utilizados. Mediante a resposta da contribuinte de que os combustíveis foram consumidos por tratores, máquinas agrícolas e caminhões que transportaram a cana-de-açúcar, a fiscalização glosou os respectivos créditos, por entender que somente poderiam ser descontados se a empresa efetivamente produzisse e vendesse o "produto" cana-de-açúcar e não no presente caso, em que a cana-de-açúcar constitui insumo para a sua produção.

2.1.1.3 – Aquisição de cana-de-açúcar para o plantio:

Foram glosados os créditos relacionados à aquisição de cana-de-açúcar nos meses de janeiro e fevereiro, uma vez que a própria contribuinte informou que tais aquisições se destinaram ao plantio da referida cultura, o que demonstra que o produto adquirido não integra o rol dos insumos utilizados no processo produtivo da empresa.

2.1.1.4 – Conclusão sobre a não possibilidade de desconto de créditos sobre as mercadorias utilizadas no cultivo e transporte de cana-de-açúcar:

Concluiu a fiscalização que, sendo a contribuinte produtora e vendedora de açúcar, álcool, óleo fúsel, etc, os insumos relacionados ao "custo agrícola" na produção da cana-de-açúcar não podem ser considerados como créditos, uma vez que não foram utilizados diretamente na fabricação ou produção dos produtos vendidos. Sendo assim, por falta de previsão legal, os respectivos créditos foram glosados, conforme demonstrativos juntados.

2.2 – Fretes 2.2.1 – Valores de "Frete Mercadorias Diversas":

A fiscalização intimou a contribuinte a comprovar os valores relacionados aos créditos contabilizados a título de mercadorias diversas. Após diversas intimações, a contribuinte apresentou planilhas com a relação de documentos fiscais correspondentes a operações diversas, onde constam informações sobre os fretes que teriam sido pagos, mas não informou se os referidos fretes foram pagos em operações de compras de insumos e/ou vendas de produtos e não apresentou quaisquer documentos relativos às operações. Assim, não tendo sido comprovado através de documentação hábil e idônea que os referidos fretes são passíveis de

desconto das contribuições para o PIS e a Cofins, foram glosados os respectivos créditos.

2.2.2 – Fretes utilizados no transporte de cana-de-açúcar:

No que diz respeito ao transporte da cana-de-açúcar utilizada como matéria-prima na produção da contribuinte, a fiscalização admite a utilização de créditos, desde que a cana-de-açúcar tenha sido adquirida de terceiros, já que o frete integra o custo de aquisição do insumo, mas não para a que for produzida pela própria contribuinte.

No entanto, a fiscalização verificou que nos meses de fevereiro e março não houve produção no estabelecimento da contribuinte, por tratar-se de período de entressafra. Assim, concluiu que toda a cana adquirida só poderia ter sido utilizada no plantio da sua cultura e, portanto, tais aquisições, assim como os fretes pagos, não poderiam ser utilizados. E no mês de março, a fiscalização verificou que os valores lançados a título de aquisição de cana-de-açúcar nada mais era que complementos de preços de notas fiscais emitidas anteriormente. Assim, não havendo aquisição no período, não há que se falar em crédito dos fretes.

Complementou a fiscalização que, de qualquer forma, eventuais despesas de fretes pagos nas aquisições de cana-de-açúcar não são passiveis de ressarcimento, mas apenas poderiam abater os valores dos débitos, em função do disposto nos arts. 8º e 15 da Lei nº 10.925, de 2004, e nos arts. 1º e 2º do Ato Declaratório Interpretativo nº 15, de 2005.

2.3 – Créditos apurados sobre as Despesas de Depreciação:

Segundo o RAF, verificou-se que a contribuinte inseriu em sua apuração créditos sobre despesas de depreciação, apurados sobre bens não utilizados na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

Em resposta à intimação efetuada pelo Fisco, a contribuinte apresentou planilhas contendo informações sobre bens constantes de seu ativo imobilizado e, posteriormente, relatório contendo informações sobre a utilização dos bens. Nas planilhas apresentadas, não foi informada a data de aquisição dos bens, nem tampouco foram apresentadas as notas fiscais correspondentes às aquisições, conforme solicitado. Após nova intimação, a contribuinte apresentou o relatório intitulado “Depreciação – Utilização no Processo Produtivo” e uma planilha contendo relação das despesas com pessoal e de materiais utilizados na construção dos bens de valor superior a R$ 500.000,00, sem contudo apresentar a documentação solicitada.

Analisando as planilhas apresentadas, a fiscalização verificou que foram inseridos em sua apuração créditos calculados sobre despesas de depreciação relativas a equipamentos não utilizados na produção de bens destinados à venda e, ainda, sob o título “equipamentos”, valores correspondentes à mão-de-obra paga a

DOCUMENTO VALIDADO

pessoa física, o que contraria a legislação vigente. Desta forma, esses créditos foram glosados.

3 – QUANTO AOS VALORES DAS RECEITAS DE EXPORTAÇÃO UTILIZADAS NA APURAÇÃO DA CONTRIBUINTE:

3.1 – Exportação de mercadorias recebidas com fim específico de exportação:

A fiscalização constatou que a empresa efetuou exportações de açúcar recebido com fim específico de exportação, o qual não foi produzido em seu estabelecimento industrial, e incluiu os valores correspondentes nas receitas de exportação do período. De acordo com o Fisco, a contribuinte, nesse caso, agiu como empresa comercial exportadora, não tendo direito de descontar créditos vinculados a essas receitas de exportação, em função da vedação contida no parágrafo 4º do inciso III do art. 6º da Lei nº 10.833/2003 (Cofins), que é aplicada também ao PIS, em função do disposto no inciso III do art. 15 da referida Lei..

Sendo assim, a fiscalização procedeu à exclusão dos referidos valores de exportações de mercadorias adquiridas de terceiros do cálculo do benefício, conforme "Demonstrativo de Apuração dos Valores das Exportações Efetuadas pela Contribuinte".

3.2 – Complemento de Preços:

A fiscalização constatou que a empresa incluiu indevidamente em sua apuração valores correspondentes a notas fiscais de complemento de preço, correspondentes a acréscimos decorrentes de variação cambial nas operações com o mercado externo.

Entende a fiscalização que, embora a empresa tenha emitido notas fiscais correspondentes a esses valores, eles correspondem, na realidade, a receitas operacionais financeiras. Desta forma, excluiu os respectivos valores dos montantes relativos às receitas de exportação, conforme "Demonstrativo de Apuração dos Valores das Exportações Efetuadas pela Contribuinte".

DA APURAÇÃO FISCAL (MONTANTE DO SALDO CREDOR PASSÍVEL DE RESSARCIMENTO)

Em função das divergências apuradas, a fiscalização reajustou os valores apurados pela empresa e calculou os novos valores das contribuições devidas e dos créditos relativos ao mercado externo passíveis de compensação, conforme "Demonstrativo de Apuração da Relação Percentual entre a Receita Bruta Sujeita à Incidência não-cumulativa e a Receita Bruta Total e da Proporcionalidade entre Mercado Interno e Externo" e "Demonstrativo de Apuração do Saldo Credor Passível de Ressarcimento", constatando-se que a empresa possui saldo credor passível de ressarcimento no trimestre equivalente a R$ 5.030,69.

DA CIÊNCIA Com base no Relatório da Ação Fiscal (RAF), foi emitido o Despacho Decisório eletrônico à fl. 10, do qual a contribuinte tomou ciência – juntamente

DOCUMENTO VALIDADO

com o RAF – em 16/05/2011 (AR à fl. 67). De acordo com o referido Despacho Decisório, a(s)

compensação(ões) declarada(s) foi(ram) parcialmente homologada(s).

DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE APRESENTADA

Em 15/06/2011, foi protocolizada a manifestação de inconformidade de fls. 68 a 90, em que a contribuinte apresenta suas alegações, conforme a seguir sintetizadas.

PRELIMINARMENTE – DAS NULIDADES DO LANÇAMENTO

Aduz a contribuinte que a decisão ora impugnada se encontra eivada de vícios formais, que maculam a sua validade e o próprio ato de constituição do crédito tributário em questão.

1 – DA INDEVIDA APURAÇÃO POR AMOSTRAGEM E DA AUSÊNCIA DE DEMONSTRAÇÃO DO FATO GERADOR:

A manifestante invoca os arts. 142 e 113 do CTN, em respaldo ao seu entendimento de que não se pode admitir a constituição de crédito tributário (lançamento) por simples amostragem, pelo fato de a obrigação tributária decorrer do fato gerador integralmente apurado e comprovado e não da mera especulação da autoridade fiscal.

Alega que, na apuração do crédito por amostragem, a autoridade fiscal deixou de colher todos os elementos suficientes e necessários à comprovação da ocorrência do fato gerador, utilizando apenas os documentos escolhidos por critério subjetivo, ignorando a norma que estabelece que deve colher todas as provas dos fatos que justificam o ato administrativo de constituição do crédito tributário.

Cita doutrina a respeito do dever do Fisco de provar a ocorrência da situação jurídica tributária, bem como jurisprudência do Conselho de Contribuintes e da DRJ/São Paulo, no mesmo sentido.

Reclama ainda da falta de descrição do fato, com obstáculo ao pleno exercício da ampla defesa e do contraditório, alegando que, da mesma forma que o fisco afirma que os valores constantes das planilhas apresentadas pela contribuinte não confirmam o valor pleiteado do crédito, também não constam dessas planilhas o montante apurado pela fiscalização, e que, na apuração efetuada pela autoridade fiscal, foram lançados dados cuja origem é desconhecida.

DO DIREITO 1 – DA DIVERGÊNCIA DE VALORES APONTADA:

Sobre a divergência apontada pelo fisco entre o valor do crédito pleiteado no PER/Dcomp e o valor do crédito apurado pela própria contribuinte nos demonstrativos apresentados no curso da fiscalização, a manifestante alega ter cometido um equívoco na elaboração das memórias de cálculo apresentadas. Segundo afirma, teria indicado como “receitas das exportações de álcool carburante” as receitas da exportação de álcool para outros fins.

DOCUMENTO VALIDADO

Alega ainda um outro equívoco cometido, ao indicar créditos por aquisição de cana-de-açúcar de pessoa física como "crédito presumido".

Em comprovação às suas alegações, anexa aos autos nova memória de cálculo, corrigindo o equívoco, além do Dacon referente ao período.

2 – DA IMPROCEDÊNCIA DAS GLOSAS DE CRÉDITOS EFETUADAS:

2.1 – Da Indevida Glosa dos Créditos sobre aquisição de Insumos – Bens utilizados no Cultivo e Transporte da Cana-de-açúcar:

A contribuinte contesta o conceito de insumos utilizado pela autoridade fiscal, alegando que se trata do conceito utilizado na apuração do IPI ou do ICMS, quando o conceito a ser utilizado na apuração não-cumulativa do PIS e da Cofins é diferente. Segundo entende, a aplicação direta no processo de fabricação e as alterações nas propriedades físicas e/ou químicas não constituem elementos para a formação do conceito de insumo. A prova disso seria a permissão do desconto de créditos em relação a "aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa" ou em relação a "edificações e benfeitorias em imóveis de terceiros, quando o custo, inclusive de mão-de-obra, tenha sido suportado pela locatária", o que não se dá na apuração do IPI e/ou do ICMS.

Defende que, na apuração do PIS e da Cofins o método utilizado é o "indireto subtrativo", enquanto na apuração do IPI e do ICMS é o método "imposto contra imposto".

Acrescenta que a fiscalização desconsiderou completamente como créditos insumos essenciais para a execução de suas atividades-fim, cuja aquisição fora devidamente comprovada e escriturada, conforme entendimento do Conselho de Contribuintes., concluindo que tais glosas devem ser canceladas.

2.1.1 – Da Glosa dos Créditos sobre Aquisição de Mercadorias Diversas Utilizadas no Plantio da Cana-de-açúcar:

Aduz ser improcedente a glosa de bens utilizados no plantio de cana-de-açúcar, tais como adubo, herbicida, uréia, nitrato, entre outros, em decorrência do equívoco em relação ao conceito de insumo adotado pela fiscalização.

Alega que não se trata de empresa apenas industrial, mas agroindustrial do ramo canavieiro, cujo objeto consiste, em síntese, na plantação de cana-de-açúcar (cultivo), colheita, processamento e produção (industrialização) de açúcar e álcool, derivado da cana-de-açúcar. Sendo assim, sendo os bens utilizados pela empresa no plantio e cultivo da cana-de-açúcar, constituem-se como insumos no seu processo produtivo.

2.1.2 – Da Glosa dos Créditos sobre Aquisição de Combustíveis Utilizadas no Plantio e Transporte da Cana-de-açúcar:

Pelo mesmo motivo alegado no item anterior, aduz a contribuinte que os créditos calculados sobre a aquisição de combustíveis devem ser aceitos.

DOCUMENTO VALIDADO

Alega que trata-se de óleo diesel utilizado como combustível das máquinas e equipamentos (veículos e implementos agrícolas), desde o plantio até o carregamento nos veículos que transportam o açúcar e álcool produzidos. Assim, constitui insumo, uma vez que é utilizado nas atividades contempladas no objeto social da empresa, que inclui o cultivo e a colheita da cana-de-açúcar.

Acrescenta que o inciso II do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003 prevê a utilização de créditos dos insumos utilizados na fabricação de produtos destinados a venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, sendo que somente os combustíveis não associados à produção não seriam passíveis de crédito, o que não ocorre na caso da indústria do ramo sucroalcooleiro, já que não há outra utilização do óleo diesel senão como insumo diretamente relacionado com a produção.

2.2 – Da Glosa dos Créditos sobre Aquisição de Serviço de Transporte – Fretes:

A contribuinte argumenta que, tratando-se de empresa agroindustrial do ramo canavieiro, cujo objetivo social inclui o processamento e produção (industrialização) de açúcar e álcool, derivados na cana-de-açúcar, o serviço de transporte na aquisição da cana-deaçúcar de terceiros e na operação de venda está intimamente ligado à sua atividade, sendo essencial, seja como insumo, seja na operação de venda.

Observa que não é possível acostar todas as cópias de conhecimento de transporte e que se a recorrente somente adquire frete para escoamento da produção ou como um insumo fundamental da indústria sucroalcooleira, é evidente que a mera prova de sua aquisição é suficiente para admissão do crédito em sua integralidade, com base no inciso II do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003 e inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/2003.

2.3 – Da Glosa dos Créditos sobre Depreciação de Máquinas e Equipamentos:

Sobre a glosa dos créditos sobre a depreciação de máquinas e equipamentos adquiridos após 01/05/2004, por falta de comprovação, a manifestante alega que, antes da edição da Lei nº 10.865/2004, já fazia jus à apuração desses créditos, tanto de PIS

(redação original da Lei nº 10.637/2002), como em relação à Cofins (redação original da Lei nº 10.833/2003). Assim, entende a recorrente que, embora a nova Lei tenha produzido efeitos a partir de 2004, já fazia jus ao crédito em relação às máquinas constantes do seu ativo imobilizado. Nesse sentido, cita decisão do TRF/4ªR sobre argüição de inconstitucionalidade do art. 31, caput, da Lei nº 10.865/2004.

Acrescenta que não se pode exigir da recorrente a comprovação documental da utilização dessas máquinas e equipamentos no processo de produção, podendose comprovar somente a sua aquisição.

2.4 – Dos Valores das Receitas de Exportação:

DOCUMENTO VALIDADO

A manifestante destaca que consta em seu objeto social que a empresa presta serviços de exportação de produtos relacionados à sua atividade, logo é empresa exportadora.

Aduz que não pode ser considerada uma empresa comercial exportadora, pois essa é uma espécie de empresa que tem, como objetivo social, basicamente, a exportação indireta de produtos, ou seja, ela recebe mercadorias do produtor com o fim específico de exportar, e acrescenta que, para efeitos do Decreto-Lei nº 1.248/1972, considera-se empresa comercial exportadora as empresas que possuem Certificado de Registro Especial concedido pelo DECEX em conjunto com a Secretaria da Receita Federal.

Conclui, portanto, que não há como equiparar a atividade que exerce, qual seja, a exportação de mercadoria com o fim específico de exportação, com a atividade de uma empresa comercial exportadora.

2.5 – Dos Valores Referentes a Complemento de Preços – Variação Cambial:

A contribuinte explica que esses valores decorrem da variação cambial entre a data do pedido e a efetiva exportação da mercadoria e que nada mais é do que uma despesa operacional, que deve ser incluída no valor das exportações, pois foi um complemento do valor da operação. Nesse sentido, transcreve ementa de Solução de Consulta emitida pela RFB e de Acórdãos do antigo Conselho de Contribuintes.

Assim, entende que as despesas decorrentes de variação cambial constituem despesas operacionais, devendo integrar o resultado final da operação, ou seja, o valor da exportação, de forma que não deve prevalecer a exclusão desses valores da sua receita de exportação.

DO PEDIDO Diante das alegações apresentadas, requer a manifestante que seja reconhecido em sua integralidade o direito creditório pleiteado e, por conseqüência, homologadas as compensações.

Requer, ainda, que, em não sendo atendidas as suas pretensões, seja o processo convertido em diligência, para a realização de perícia para comprovar o defendido.

A intimação sobre a decisão de primeira instância ocorreu pela via postal em 11/11/2014, sendo o Recurso Voluntário apresentado por meio de protocolo eletrônico em 16/12/2014, pelo qual pediu a reforma do acórdão recorrido, para o fim de que o lançamento seja julgado improcedente, o que fez com os mesmos fundamentos da peça de Manifestação de Inconformidade.

Após, o processo foi encaminhado para inclusão em lote de sorteio.

É o relatório.

DOCUMENTO VALIDADO

VOTO

Conselheira Cynthia Elena de Campos, Relatora.

1. Pressupostos legais de admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser conhecido.

2. Da necessária conversão do julgamento do recurso em diligência.

Conforme relatório, versa o presente litígio sobre Pedido de Ressarcimento – PER de crédito de Cofins com incidência não-cumulativa (exportação) no montante de R$ 70.557,48, relativo ao 1º trimestre de 2006, com posterior encaminhamento de Declaração(ões) de Compensação – Dcomp relativa(s) ao mesmo crédito.

Os documentos tiveram tratamento eletrônico, com intervenção do Serviço de Fiscalização – Sefis da DRF/Ribeirão Preto-SP, que procedeu a auditoria para verificação quanto à procedência dos créditos de não-cumulatividade da Contribuição para o PIS (período compreendido entre outubro e dezembro de 2005) e da Cofins (período compreendido entre outubro de 2005 e setembro de 2006). O resultado dessa auditoria consta no Relatório da Ação Fiscal (fls. 12 a 23) relativo ao Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº 08.1.09.00-2010-01512-1.

Entre o objeto social da Recorrente, constam as seguintes atividades: (i) o plantio e o cultivo de cana-de-açúcar em terras próprias ou não; (ii) a comercialização de matéria-prima; (iii) a produção, a logística e a comercialização de álcool anidro e hidratado; (iv) a exploração da indústria e do comércio de produtos alimentícios, inclusive açúcar, aguardente e quaisquer outros produtos derivados da cana-de-açúcar; (v) a comercialização e a distribuição de derivados do petróleo e etanol etílico carburante".

Conclui-se que a Recorrente se trata de agroindústria, conforme definido no art. 22-A da Lei n.º 8.212/91, ou seja, "produtor rural pessoa jurídica cuja atividade econômica seja a industrialização de produção própria ou de produção própria e adquirida de terceiros".

A controvérsia deste litígio versa sobre a análise da existência ou não de direito a crédito para as Contribuições para o PIS e da COFINS relativamente a despesas cujos créditos foram glosados pela Fiscalização e pela DRJ, tendo em vista a conclusão de que não estão vinculados à etapa do processo de produção de bens destinados à venda.

DOCUMENTO VALIDADO

Destaco os seguintes créditos glosados:

(i) Bens utilizados no cultivo e transporte de cana-de-açúcar:

A fiscalização constatou que a contribuinte descontou créditos sobre os valores de aquisições de bens utilizados no plantio da cana-de-açúcar, que, segundo o entendimento do Fisco, não estão incluídos entre os créditos previstos na legislação vigente. De acordo com a interpretação de fiscalização, os bens passíveis de desconto de crédito na apuração das contribuições não-cumulativas de PIS e Cofins são aqueles utilizados como insumos na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive os combustíveis e lubrificantes, que tenham sofrido alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas-químicas, em função da ação diretamente exercida sobe o produto em fabricação.

A contribuinte contesta o conceito de insumos utilizado pela autoridade fiscal, alegando que se trata do conceito utilizado na apuração do IPI ou do ICMS, quando o conceito a ser utilizado na apuração não-cumulativa do PIS e da Cofins é diferente. Segundo entende, a aplicação direta no processo de fabricação e as alterações nas propriedades físicas e/ou químicas não constituem elementos para a formação do conceito de insumo.

Acrescenta que a fiscalização desconsiderou completamente como créditos insumos essenciais para a execução de suas atividades-fim, cuja aquisição fora devidamente comprovada e escriturada, conforme entendimento do Conselho de Contribuintes., concluindo que tais glosas devem ser canceladas.

(ii) Créditos sobre Aquisição de Mercadorias Diversas Utilizadas no Plantio da Cana-de-açúcar:

Argumenta a defesa que a glosa de bens utilizados no plantio de cana-de-açúcar, tais como adubo, herbicida, uréia, nitrato, entre outros, em decorrência do equívoco em relação ao conceito de insumo adotado pela fiscalização.

Alega que não se trata de empresa apenas industrial, mas agroindustrial do ramo canavieiro, cujo objeto consiste, em síntese, na plantação de cana-de-açúcar (cultivo), colheita, processamento e produção (industrialização) de açúcar e álcool, derivado da cana-de-açúcar. Sendo assim, sendo os bens utilizados pela empresa no plantio e cultivo da cana-de-açúcar, constituem-se como insumos no seu processo produtivo.

(iii) Crédito Presumido sobre Aquisição de Cana-de-açúcar à Pessoa Física:

Argumentou a defesa que a glosa do crédito presumido sobre aquisição de cana-de-açúcar de pessoa física, com base na IN/SRF nº 660/2006, afronta ao disposto no art. 8º da Lei nº 10.925/2004, a qual deve ser aplicada por ser norma superior, sob pena de ofensa ao princípio da hierarquia das normas, bem como ao princípio da legalidade, além de afronta ao § 12 do art. 195 da CF/88, que atribui à lei a tarefa de definir as regras do regime não-cumulativo do PIS/COFINS;

DOCUMENTO VALIDADO

(iv) Créditos sobre Aquisição de Adubos e/ou Fertilizante:

Argumenta a defesa que trata-se de empresa agroindustrial que não revende tais produtos, portanto, sua aquisição e regular escrituração no registro de entrada é suficiente à comprovação, sendo desnecessário documentos que comprovem o consumo;

(v) Créditos sobre Aquisição de Serviço de Transporte

Argumenta a defesa que o serviço de transporte está intimamente ligado à atividade da impugnante, sendo essencial, seja como insumo seja na operação de venda.

(vi) Créditos sobre Aquisição de Óleo Diesel Combustível

Argumenta a defesa que a empresa possui mais de cento e vinte máquinas ou equipamentos;

(vii) Créditos sobre Depreciação de Máquinas e Equipamentos

Argumenta a defesa que antes da edição da Lei nº 10.865/04, que passou a produzir efeitos a partir de maio de 2004, já fazia jus ao crédito em relação às máquinas constantes de seu ativo imobilizado.

Para justificar o direito creditório, a defesa apresenta considerações sobre o conceito de insumos, uma vez que a análise da DRF e da DRJ teve por premissa a incidência das Instruções Normativas SRF nº 247/2002 e 404/2004, que aplicava um conceito restritivo para possibilidade de creditamento.

Todavia, o ilustre Julgador *a quo,* ao invés de proceder à análise dos créditos originados dos insumos indicados pela Contribuinte, manteve o mesmo conceito já adotado pela Unidade de Origem, sem oportunizar à defesa a comprovação de seu direito creditório.

Fato notório que o Superior Tribunal de Justiça decidiu em julgamento ao Recurso Especial nº 1.221.170/PR, processado em sede de recurso representativo de controvérsia, que o conceito de insumo, para efeito de tomada de crédito das contribuições na forma do artigo 3º, inciso II das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando a imprescindibilidade ou a importância de determinado item (bem ou serviço) para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

Ao julgar a questão, o Tribunal Superior destacou que a interpretação do termo "insumo" de forma restritiva pela Fazenda desnatura o sistema não cumulativo.

Por esta razão, o STJ declarou a ilegalidade das Instruções Normativas SRF nº 247/2002 e 404/2004, as quais, repito, restringiam o direito de crédito aos insumos que fossem diretamente agregados ao produto final, ou que se desgastassem através do contato físico com o produto ou serviço final.

DOCUMENTO VALIDADO

Em síntese, a partir da decisão definitiva do STJ, restou pacificado que no regime não cumulativo das contribuições ao PIS e à COFINS, o crédito é calculado sobre os custos e despesas sobre bens e serviços intrínseco à atividade econômica da empresa.

Destaco o voto da Eminente Ministra Regina Helena Costa, que considerou os seguintes conceitos de essencialidade ou relevância da despesa, que deve ser seguido por este Conselho:

> **Essencialidade** – considera-se o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço, constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço, ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência;
>
> **Relevância** - considerada como critério definidor de insumo, é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja pelas singularidades de cada cadeia produtiva (v.g., o papel da água na fabricação de fogos de artifício difere daquele desempenhado na agroindústria), seja por imposição legal (v.g., equipamento de proteção individual EPI), distanciando-se, nessa medida, da acepção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição na produção ou na execução do serviço.

Diante da decisão do Superior Tribunal de Justiça, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional publicou em 03/10/2018 a Nota Explicativa SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFNMF, acatando o conceito de insumos para crédito de PIS e Cofins fixado, conforme Ementa abaixo transcrita:

> Documento público. Ausência de sigilo.
>
> Recurso Especial nº 1.221.170/PR Recurso representativo de controvérsia. Ilegalidade da disciplina de creditamento prevista nas IN SRF nº 247/2002 e 404/2004. Aferição do conceito de insumo à luz dos critérios de essencialidade ou relevância.
>
> Tese definida em sentido desfavorável à Fazenda Nacional. Autorização para dispensa de contestar e recorrer com fulcro no art. 19, IV, da Lei n° 10.522, de 2002, e art. 2º, V, da Portaria PGFN n° 502, de 2016.
>
> Nota Explicativa do art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01/2014.

Transcrevo os itens 14 a 17 da SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFNMF:

> "14. Consoante se depreende do Acórdão publicado, os Ministros do STJ adotara uma interpretação intermediária, considerando que o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância. Dessa forma, tal aferição deve se dar considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item para o desenvolvimento da atividade produtiva, consistente na produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços.

DOCUMENTO VALIDADO

> 15. Deve-se, pois, levar em conta as particularidades de cada processo produtivo, na medida em que determinado bem pode fazer parte de vários processos produtivos, porém, com diferentes níveis de importância, sendo certo que o raciocínio hipotético levado a efeito por meio do "teste de subtração" serviria como um dos mecanismos aptos a revelar a imprescindibilidade e a importância para o processo produtivo.
>
> 16. Nesse diapasão, poder-se-ia caracterizar como insumo aquele item – bem ou serviço utilizado direta ou indiretamente cuja subtração implique a impossibilidade da realização da atividade empresarial ou, pelo menos, cause perda de qualidade substancial que torne o serviço ou produto inútil.
>
> 17. Observa-se que o ponto fulcral da decisão do STJ é a definição de insumos como sendo aqueles bens ou serviços que, uma vez retirados do processo produtivo, comprometem a consecução da atividade-fim da empresa, estejam eles empregados direta ou indiretamente em tal processo. É o raciocínio que decorre do mencionado "teste de subtração" a que se refere o voto do Ministro Mauro Campbell Marques." (sem destaques no texto original)

Destaco, ainda, o Parecer Normativo Cosit nº 5, de 17 de dezembro de 2018, proferido com a seguinte Ementa:

> Assunto. Apresenta as principais repercussões no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil decorrentes da definição do conceito de insumos na legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins estabelecida pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial 1.221.170/PR.
>
> Ementa. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. COFINS. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDA NO RESP 1.221.170/PR. ANÁLISE E APLICAÇÕES.
>
> Conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170/PR, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica.
>
> Consoante a tese acordada na decisão judicial em comento:
>
> a) o "critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço":
>
> a.1) "constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço";
>
> a.2) "ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência";

DOCUMENTO VALIDADO

b) já o critério da relevância "é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja":

b.1) "pelas singularidades de cada cadeia produtiva";

b.2) "por imposição legal".

Dispositivos Legais. Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso II; Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso II.

Nos termos previstos pelo artigo 98, II do Anexo do RICARF/2023, deve ser aplicada o entendimento do STJ, de forma a adotar o conceito de insumos para efeitos do art. 3º, II, da Lei 10.637/2002 e art. 3º, II, da Lei 10.833/2003, como todos os bens e serviços que possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração resulte na impossibilidade ou inutilidade da mesma prestação do serviço ou da produção. Ou seja, itens cuja subtração ou impeça a atividade da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço daí resultantes.

Outrossim, igualmente é abordado sobre o crédito presumido sobre aquisição de cana-de-açúcar à pessoa física, argumentando a defesa que tal glosa, com base na IN/SRF nº 660/2006, afronta ao disposto no art. 8º da Lei nº 10.925/2004, a qual deve ser aplicada por ser norma superior, sob pena de ofensa ao princípio da hierarquia das normas, bem como ao princípio da legalidade.

Pela análise dos objetos acima, pode-se concluir tratar-se de uma agroindústria, conforme definido no art. 22-A da Lei n.º 8.212/91, ou seja, "produtor rural pessoa jurídica cuja atividade econômica seja a industrialização de produção própria ou de produção própria e adquirida de terceiros".

Diante dos documentos apresentados pela Recorrente no curso do processo, entendo que cabe a análise da Unidade Preparadora sobre os fundamentos que lastreiam o Laudo Pericial, permitindo a reavaliação do enquadramento incialmente conferido em Relatório Fiscal.

Da mesma forma, considerando os documentos comprobatórios trazidos aos autos pela Contribuinte, é imprescindível a análise da Unidade Preparadora sobre a participação dos itens identificados como partes e peças indicadas como bens do ativo imobilizado utilizados no processo produtivo da empresa, bem como o tempo de vida útil de tais itens, esclarecendo se há alguma contribuição quanto ao aumento de vida útil das máquinas ou equipamentos aos quais são aplicados e cujas manutenções são realizadas.

Ademais, em respeito ao princípio constitucional do contraditório e da ampla defesa, na busca da verdade real no processo administrativo tributário, é cabível oportunizar à Recorrente uma melhor análise pela unidade de origem quanto ao crédito pleiteado.

Para tanto, nos termos permitidos pelos artigos 18 e 29 do Decreto nº 70.235/72 cumulados com artigos 35 a 37 e 63 do Decreto nº 7.574/2011, **proponho a conversão do**

DOCUMENTO VALIDADO

julgamento do recurso em diligência, para que a Unidade de Origem tome as seguintes providências:

a) Intime a Recorrente para, dentro de prazo razoável:

a.1) Demonstrar, de forma detalhada e com a devida comprovação, o processo produtivo desempenhado e o cumprimento dos requisitos para que faça jus ao respectivo crédito presumido, inclusive com relação àqueles adotados pela Instrução Normativa SRF nº 660/2006;

a.2) Demonstrar, de forma detalhada e com a devida comprovação, o enquadramento das despesas (bens e serviços) que deram origem aos créditos glosados pela Fiscalização e mantidos pela DRJ, bem como a utilização em seu processo produtivo, considerando o conceito de insumo segundo os critérios da essencialidade ou relevância, delimitados no r. voto da Eminente Ministra Regina Helena Costa em julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170/PR, bem como na Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, e Parecer Normativo Cosit nº 5, de17 de dezembro de 2018;

a.3) Demonstrar, de forma detalhada e com a devida comprovação, a participação dos itens identificados como bens (partes e peças) e serviços de manutenção em cada etapa do processo produtivo, bem como o tempo de vida útil de tais itens, esclarecendo sobre a necessidade de tais itens e se há alguma contribuição quanto ao aumento de vida útil das máquinas ou equipamentos aos quais são aplicados e cujas manutenções são realizadas (em quanto tempo);

b) Analisar o Laudo Pericial e demais documentos apresentados nos autos;

c) Realizar eventuais diligências que julgar necessárias para a constatação especificada nesta Resolução;

d) Elaborar Relatório Conclusivo acerca da apuração das informações solicitadas no Item "a", manifestando sobre os documentos apresentados pela Recorrente, bem como apurando a certeza e liquidez dos créditos pleiteados;

d.1) Com relação ao **Item "a.1"**, em sendo comprovado o direito creditório pela Recorrente, proceda à revisão e quantificação do crédito presumido, elaborando planilha e demonstrando os limites de aproveitamento e a metodologia de cálculo adotada, com a respectiva fundamentação legal;

d.2) Com relação ao **Item "a.2"**, analise o enquadramento de cada bem e serviço no conceito de insumo delimitado em julgamento ao REsp nº 1.221.170/PR, bem como na Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, e Parecer Normativo Cosit nº 5, de17 de dezembro de 2018, se for o caso;

d.3) Com relação ao **Item "a.3"**, elabore planilha de cálculo da depreciação equivalente a parcela de cada bem ou serviço, indicando detalhadamente a

DOCUMENTO VALIDADO

metodologia de cálculo adotada para cada bem e a respectiva fundamentação legal;

e) Recalcular as apurações e resultado da diligência;

f) Intimar a Contribuinte para, querendo, apresente manifestação sobre o resultado no prazo de 30 (trinta) dias.

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

É a proposta de resolução.

Assinado Digitalmente

Cynthia Elena de Campos

DOCUMENTO VALIDADO