



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.916052/2013-18
RESOLUÇÃO	3101-000.545 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	24 de junho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LOUIS DREYFUS COMMODITIES AGROINDUSTRIAL 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 o julgamento em diligência, nos termos do voto da relatora.

Assinado Digitalmente

Sabrina Coutinho Barbosa – Relatora

Assinado Digitalmente

Gilson Macedo Rosenburg Filho – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Renan Gomes Rego, Laura Baptista Borges, Ramon Silva Cunha, Luciana Ferreira Braga, Sabrina Coutinho Barbosa, Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente).

RELATÓRIO

Em defesa da economia processual, adoto o relatório do Acórdão Recorrido para retratar os fatos desencadeados no litígio, a seguir reproduzido:

Trata-se do Pedido de Ressarcimento nº 18599.26858.251012.1.1.09-1637 (fls. 361/371), no valor de R\$ 6.219.962,63, referente a créditos na apuração não cumulativa da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins),

auferidos no 3º trimestre de 2011, vinculados a receitas de exportação. A esse crédito a contribuinte vinculou Declarações de Compensação.

A Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária em São Paulo – Derat-SP, por meio do despacho decisório de fl. 895, e com base na Informação Fiscal de fls. 877/894, deferiu em parte o pedido de ressarcimento, no montante de R\$ 3.719.172,60, e em consequência homologou parcialmente a compensação declarada no PER/Dcomp 05269.30402.290513.1.3.09-7662 e não homologou as compensações declaradas nos PER/Dcomps nº 41758.33295.270613.1.3.09-0323, nº 41848.43911.250613.1.3.09-7990, nº 29708.46163.200613.1.7.09-3281, nº 01372.31169.120613.1.3.09-0803, nº 29056.36165. 170613.1.3.09-9907 e nº 02337.60929.140613.1.3.09-6579.

Na citada Informação Fiscal o auditor fiscal assim descreveu as análises efetuadas:

BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS

(...)

17. De acordo com a descrição do processo produtivo apresentado pelo contribuinte, onde relata os principais bens utilizados na produção do suco de laranja, observamos existirem bens aplicados na produção que, apesar de fazerem parte do seu custo, não se enquadram no conceito de insumo previsto no art. 66, § 5º, I, “a”, da Instrução Normativa SRF 247/2002 e art. 8º, § 4º, I, “a”, da Instrução Normativa SRF 404/2004, por não exercerem ação direta sobre o produto fabricado. Listamos os principais abaixo:

- “- Quaternário de Amônia (Higienização dos caminhões);
- Solução de Soda Cáustica (Limpeza da área, linhas e equipamentos);
- Solução Alcalina (Limpeza de pisos e paredes);
- Graxa Food Grade (Eixos);
- Gás GLP (Empilhadeiras);
- Solução Ácida C500 (Limpeza dos Evaporadores)
- Ácidos;
- Bases;
- Vidrarias;
- Reagentes químicos diversos;
- Bagaço de Cana (Geração vapor e energia elétrica);
- Óleo Combustível (Geração vapor);
- Lenha;
- Solução Alcoólica - Propileno Glicol - Amônia;

- Cal Virgem Micropulverizada (Correção de pH);

- Nitrofos”

(...)

18. PARTES E PEÇAS DE REPOSIÇÃO. Conforme demonstrado pelo contribuinte na sua memória de cálculo, uma parte da base de cálculo informada na rubrica “02 –Bens Utilizados como Insumos” dos DACONS se refere compras de partes e peças de reposição de máquinas e equipamentos.

19. Os gastos empregados em manutenção de máquinas e equipamentos não geram direito a crédito das contribuições (PIS/COFINS) quando estes obrigatoriamente sejam inclusos no ativo imobilizado, como podemos concluir pelo entendimento expresso na Solução de Consulta nº 309, de 29 de Novembro de 2011:

(...)

20. O registro do ativo imobilizado é regulado pela Norma Brasileira de Contabilidade NBC T 19.1.:

(...)

21. De acordo com o Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), em seu art. 301 do RIR/99 e art. 30 da Lei nº 9.249/95, pode ser lançado como custo ou despesa operacional o valor de aquisição de bens para o Ativo Permanente, cujo prazo de vida útil não ultrapasse um ano ou o valor unitário seja inferior a R\$ 326,61. Nesses casos o adquirente já estará se creditando pela depreciação ou custo de aquisição dos bens.

22. Constatamos nos arquivos magnéticos de notas fiscais da IN SRF 86/2001 que as aquisições de partes e peças de reposição são destinadas ao ativo imobilizado, fato que demonstramos por meio dos anexos deste processo intitulados “PARTE E PEÇAS NO IMOBILIZADO”. Dessa forma, estando o contribuinte impossibilitado legalmente de tomar crédito sobre esses gastos, aplicamos a glosa integral sobre todos esses gastos.

23. CÁLCULO FINAL DOS BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS. A fim de apurarmos a base de cálculo dos bens utilizados como insumos (rubrica nº 02 dos DACONS) passível de crédito, inicialmente extraímos dos arquivos magnéticos de notas fiscais da IN SRF 86 todos os bens adquiridos para industrialização enquadrados no conceito de insumo previsto nas IN SRF 207/2002 e 404/2004, excluídas todas as aquisições de partes e peças de reposição, cujos montantes mensais anexamos a este processo sob o título de “INSUMOS RECONHECIDOS”. Após, excluímos desses montantes apurados os bens tributados à alíquota zero das Contribuições do PIS/PASEP e da COFINS, classificados nos capítulos 31, 38.08 e 25 da NCM, os quais anexamos a este processo sob o título de “ALÍQUOTA ZERO”.

(...)

29. Neste pleito, observa-se que na aquisição dos produtos identificados nas planilhas intituladas “Alíquota Zero”, anexas a este processo eletrônico, não houve pagamento da Contribuição do PIS nem da Cofins, pois tais produtos estão sujeitos à alíquota zero em toda a cadeia econômica, conseqüentemente, essa operação não gera direito ao crédito das contribuições em exame por pessoa jurídica sujeita ao regime não cumulativo das contribuições; ou seja, não existe crédito a ser mantido na cadeia produtiva.

30. No tocante à rubrica dos DACONs de nº 03 “Serviços Utilizados como Insumos”, apuramos os montantes passíveis de crédito extraído da memória de cálculo do contribuinte os valores correspondentes aos serviços alegados como passíveis de crédito, os quais anexamos a este processo com o nome de “SERVIÇOS TOTAIS”. Em seguida, excluímos desses totais os valores dos serviços não enquadrados no conceito de insumo previsto nas Instruções Normativas SRF 247/2002 e 404/2004, os quais anexamos a este processo sob o título de “SERVIÇOS TOTAIS GLOSA”.

ENERGIA ELÉTRICA

31. Extraímos dos arquivos magnéticos de notas fiscais da IN SRF 86/2001 os valores mensais das faturas de energia elétrica consumida nos estabelecimentos da empresa e encontramos nos meses de novembro e dezembro de 2011 valores inferiores aos informados nos respectivos DACONs. Assim sendo, consideramos como passível de crédito o montante existente nos arquivos magnéticos, cujos totais se encontram anexos a este processo pela planilha “ENERGIA ELÉTRICA”.

ALUGUÉIS DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS

(...)

33. Na sistemática da não cumulatividade, podem ser descontados créditos em relação aos aluguéis de máquinas e equipamentos, desde que utilizados nas atividades da empresa.

34. Na memória de cálculo apresentada pelo contribuinte confirmamos que os montantes informados na rubrica dos DACONs tiveram como base os saldos mensais das contas contábeis “48102008 Aluguel de Equipamentos” e “48121003 Alug. de Equipamentos”. Porém, analisando-se o Livro Razão, identificamos despesas escrituradas nessas contas cuja natureza da despesa descrita impossibilita o enquadramento como aluguéis de máquinas e equipamentos, os quais transcrevemos os principais abaixo “

- SERVIÇO DE INSTALACAO E MONTAGEM;
- SERVIÇO DE DETIZACAO;
- SERVIÇO FOTOCOPIA;

- SERVIÇO LOCAÇÃO BEM IMÓVEL;
- SERVIÇO LOCAÇÃO BEM MÓVEL;
- SERVIÇO LOCAÇÃO BEM MÓVEL DESPESA;”

35. Anexamos a este processo sob o título de “ALUGUÉIS MÁQ E EQPTO - RAZÃO GLOSA” os valores das glosas mensais extraídos do Livro Razão.

ENCARGOS DE DEPRECIÇÃO

36. O inciso VI do art. 3º das Leis nº 10.833 de 2003 e 10.637 de 2002 autorizam à pessoa jurídica sujeita à apuração da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS pelo regime não-cumulativo, que constituam crédito sobre a depreciação ou amortização de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda, ou na prestação de serviços. Vê-se que a aquisição de bens para o ativo imobilizado, por si só, não gera o direito ao crédito de PIS/PASEP e COFINS. O que possibilita a tomada de créditos é a depreciação ou a amortização desses bens incorrida no mês (§ 1º inciso III do art. 3º das Leis 10.833 de 2003 e 10637 de 2002) e utilizados nas atividades de fabricação de produtos destinados à venda (indústria), na prestação de serviços, e na locação de bens a terceiros.

(...)

37. De acordo com a memória de cálculo apresentada pelo contribuinte, identificamos que parte dos montantes informados na rubrica dos DACONS não são encargos de depreciação sobre bens do ativo imobilizado utilizados na produção de bens destinados à venda, mas sim sobre móveis, utensílios e computadores, sobre os quais aplicamos as glosas precisas, anexas a este processo com o nome de “DEPRECIÇÃO –RAZÃO - GLOSA”.

DEVOLUÇÕES DE VENDAS

38. A apropriação de créditos sobre devoluções de vendas somente ocorre quando este tipo de operação é tributável, ou seja, quando as vendas são realizadas no mercado interno tributado, como se depreende do art. 3º da Lei 10.833/2003:

(...)

39. Para que o contribuinte possa se creditar desta devolução, os seguintes requisitos devem ser atendidos:

- a) que seja uma devolução de venda;
- b) que a venda tenha integrado o faturamento do mês ou do mês anterior, tendo sido tributada conforme disposto na Lei respectiva contribuição.

40. Como decorrência, esse crédito deve ser tratado a parte já que deve existir uma relação direta entre a contribuição devida em razão da venda e

a possibilidade de crédito em mesmo montante e tipo no caso de eventual devolução desta venda. Não há, portanto, que se falar em rateio proporcional nesta rubrica.

41. Verificamos que o contribuinte distribuiu tais valores entre as colunas de rateio dos mercados interno e externo, incorretamente.

42. Para verificarmos a correção dos valores, segregamos dos arquivos magnéticos de notas fiscais da IN SRF 86/2001 somente as devoluções de vendas ocorridas no mercado interno (vide anexos a este processo sob o título de “DEVOLUÇÕES DE VENDAS”) e em seguida aplicamos sobre os montantes calculados o percentual de rateio proporcional apenas das receitas do mercado interno tributadas.

CRÉDITO PRESUMIDO

DESCONTOS

(...)

55. Pelas análises efetuadas concluímos que estão corretos os cálculos do contribuinte, que utiliza saldos suficientes de crédito presumido de períodos anteriores.

CONCLUSÃO

(...)

57. Considerando todo o exposto e tudo mais que no processo consta, proponho o DEFERIMENTO PARCIAL do Pedido de Ressarcimento constante do PER/DCOMP nº 18599.26858.251012.1.1.09-1637, de LOUIS DREYFUS COMMODITIES AGROINDUSTRIAL S/A, CNPJ 00.831.373/0001-04, referente ao saldo credor da COFINS INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA do 3º TRIMESTRE DE 2011, vinculado às receitas de exportação, no valor de R\$ 3.719.172,60.

Cientificada do despacho decisório em 11/09/2013 (fl. 897), a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade em 11/10/2013 (fls. 899/909), na qual, em relação à glosa de créditos utilizados como insumos alega que:

☒ há evidente exagero na glosa de créditos utilizados como insumo, pois o auditor fiscal parte da premissa de que o direito ao desconto dos créditos está adstrito à aplicação dos bens em contato direto com os produtos resultantes do processo produtivo;

☒ os produtos Quaternário de Amônia, Solução de Soda Cáustica e Solução Alcalina são utilizados para garantir estado de sanitização apropriado aos silos onde são armazenadas as frutas (laranja e limão) recebidas na fábrica. Após procedimentos de análise e da variedade das frutas, estas são enviadas para os silos, onde são utilizados os produtos acima referidos, para adequado armazenamento. Esse procedimento garante que as frutas armazenadas permaneçam em condições apropriadas para posterior industrialização;

o bagaço de cana, o óleo combustível e o resíduo de madeira são essenciais à cogeração de energia. Por meio da queima desses produtos em caldeiras, ocorre a geração de vapor superaquecido que é enviado para uma turbina que aciona o gerador de energia, que é distribuída para a fábrica. Após o acionamento da turbina o mesmo vapor também é utilizado nos controles térmicos da fábrica. No mesmo sentido, o óleo combustível e a lenha são utilizados na geração de energia;

com relação à Solução Alcoólica, Polipropileno Glicol e Amônia, estão ligados à etapa de resfriamento do suco produzido, bem como ao resfriamento das câmaras frigoríficas (tank farm e tambores). Essa fase é essencial para que o produto final esteja em condições hábeis de apresentação;

o gás GLP é utilizado nas empilhadeiras que fazem a elevação dos tambores onde o suco é acondicionado, para posterior comercialização;

a Secretaria da Receita Federal do Brasil, por meio de atos normativos, tem restringido indevidamente o rol de insumos para fins de desconto de créditos na apuração da Cofins no regime não cumulativo. Bens e serviços utilizados como insumo na fabricação de bens ou produtos destinados à venda ou na prestação de serviço são todos aqueles bens e serviços essenciais para o desenvolvimento da atividade da empresa, devendo ser entendidos todos os custos diretos ou indiretos incorridos para a produção de bens e serviços de produção, abrangendo também outras despesas consideradas como essenciais para o desenvolvimento da atividade da empresa;

o Carf, por meio da 2ª Turma da 2ª Câmara decidiu no processo administrativo nº 11020.001952/2006-22 pelo alargamento do conceito de insumo que gera direito a créditos de PIS/Pasep e Cofins no regime não cumulativo;

Em relação à exclusão referente a serviços utilizados como insumos, a manifestante disse que iria apresentar memórias de cálculo das diferenças, tendo em vista a dificuldade que teria encontrado para identificar, dentro dos autos as planilhas onde estariam relacionados os itens sobre os quais foram promovidas as exclusões da base de cálculo.

Quanto à energia elétrica dos períodos de apuração agosto/2011 e setembro/2011, a interessada alega que teria efetuado o lançamento de uma série de faturas de consumo de diversas filiais que não foram lançadas em períodos anteriores em montante de R\$ 6.284.713,32 e que o auditor fiscal não teria captado essas faturas durante a execução de seus trabalhos. Ela anexou planilha discriminando as faturas lançadas e disse que cópias seriam juntadas dentro de trinta dias.

No que toca ao aluguel de máquinas e equipamentos ela disse que dentro de trinta dias apresentaria memórias de cálculo das diferenças, tendo em vista a dificuldade para identificar nos autos as planilhas elaboradas pelo auditor fiscal,

na qual estariam relacionados os itens sobre os quais se promoveram as exclusões da base de cálculo.

Sobre o crédito presumido apurado pelo auditor fiscal, a manifestante afirma que encontrou divergências no mês de setembro/2011, porque o auditor fiscal não teria considerado todas as aquisições de frutas da filial de Bebedouro, CNPJ nº 00.831.373/0037-15. Afirma ainda que em trinta dias apresentaria a composição das aquisições de frutas.

A interessada termina sua manifestação de inconformidade requerendo, se não acolhidas suas alegações, a realização de diligência com vistas à correta aferição do crédito pleiteado.

Em 10/02/2014, a contribuinte apresentou complementação a sua manifestação de inconformidade (fl. 948/964), na qual, além de ratificar as alegações de sua manifestação original, alega em relação à glosa de crédito referentes a insumos que:

☐ todos aqueles bens cuja aquisição foi considerada no cálculo do seu crédito da Cofins estão relacionados intrinsecamente com seu processo produtivo. Não é preciso grandes debates para se verificar que, por exemplo, a solução de soda cáustica é utilizada na sanitização dos silos para garantir o adequado armazenamento das frutas adquiridas, as quais são utilizadas em seu processo produtivo;

☐ o mesmo raciocínio vale para o bagaço de cana e óleo combustível, os quais são essenciais à cogeração de energia. Por meio da queima do bagaço de cana em caldeiras, ocorre a geração de vapor superaquecido que é enviado para uma turbina que aciona o gerador de energia, distribuindo-a para a fábrica. Após o acionamento da turbina o mesmo vapor também é utilizado nos controles térmicos da fábrica. No mesmo sentido, o óleo combustível e a lenha são utilizados na geração de energia. Resta clara, pois, a relação direta de tais bens com o processo produtivo;

☐ não encontrou, mesmo após nova análise dos autos, o anexo mencionado pela fiscalização que denotaria os motivos que levaram à desconsideração das despesas com aquisições de partes e peças, da base de cálculo dos créditos da Cofins relativos ao 2º Trimestre de 2011, motivo pelo qual fica demonstrada a necessidade da conversão do julgamento em diligência fiscal, para que se traga aos autos, não apenas o referido anexo, sendo respeitados os princípios do contraditório e da ampla defesa, mas também para que seja revisado o próprio trabalho da fiscalização;

☐ a justificativa para glosa dos créditos referentes às aquisições de partes e peças de reposição, confirma a necessidade de conversão do julgamento em diligência fiscal. Isso porque o auditor fiscal afirma que as partes e peças foram direcionadas para o ativo imobilizados, anexando ao processo administrativo controles (fls. 323/369) relativos a notas fiscais de entradas contendo CFOPs

referentes a aquisições para o ativo imobilizado (1551, 2551, 1406 e 2406) de vários períodos, incluindo o 2º trimestre de 2011. Contudo, como demonstram as planilhas "DACON 3º Trimestre de 2011" e "3º Trimestre 2011 – Memória de Cálculo e Abertura de Linhas", bem assim as notas fiscais anexadas aos autos, a manifestante não incluiu na linha de "bens utilizados como insumos" valores referentes a partes e peças integradas em conta de ativo imobilizado, mas de valores referentes a partes e peças cujas notas fiscais foram registradas nos CFOP 1556, 2556, 1407 e 2407, que correspondem a entradas de material de uso e consumo aplicados no processo produtivo, e não a entradas para o ativo imobilizado, como equivocadamente afirma a fiscalização;

☒ o fato de ter adquirido bens (partes e peças ou não) direcionados ao seu ativo imobilizado, operações extremamente comuns para o exercício de suas atividades, e registrado as notas fiscais dessas aquisições nos CFOP 1551, 2551, 1406 e 2406, não significa dizer que considerou os respectivos valores na base de cálculo do crédito. Também não significa dizer que todas as aquisições de partes e peças tenham sido direcionadas para a conta de ativo imobilizado, conforme demonstram os documentos juntados aos autos;

☒ a Cosit, por meio da Solução de Consulta nº 16, de 2013, manifestou entendimento no sentido de que os valores relativos à aquisição de partes e peças podem ser incluídos nas bases de cálculo dos créditos fiscais da Cofins e da contribuição ao PIS/Pasep não cumulativos. O caso dos autos é exatamente o mesmo objeto dessa consulta, pois as partes e peças adquiridas e consideradas pela manifestante no cômputo de seus créditos não se referem a aquisições de bens integrados a seu ativo imobilizado, mas de partes e peças utilizadas na manutenção de suas atividades. Também por todas essas incertezas que cercam o não reconhecimento de parte desses créditos, fica demonstrada a necessidade de conversão do julgamento em diligência;

☒ a fiscalização promoveu a glosa indevida de créditos por levar em conta conceitos de insumos extraídos da legislação do IPI, assim como das Instruções Normativas SRF nº 247, de 2002, e nº 404, de 2004, ao desconsiderar, da base de cálculo, os montantes de R\$ 2.456.200,02 no mês de julho/2011, R\$ 5.077.517,55 no mês de agosto/2011 e R\$ 5.334.954,91 no mês de setembro/2011, o que, evidentemente, deve ser revisto, conforme orientação que vem sendo adotada pelo Carf, mediante diligência fiscal, a qual se prestará a rever, inclusive e se for o caso, o processo produtivo da requerente e a relação direta dos bens em questão dentro da sua cadeia de produção.

Em relação à glosa referente a serviços utilizados como insumos a manifestante afirma que não encontrou a memória de cálculo nomeada "SERVIÇOS TOTAIS GLOSA", na qual seria possível verificar quais os serviços que não foram considerados insumos, o que impossibilitaria mais uma vez o exercício do amplo direito de defesa. Por essa razão, reitera seu pleito de diligência. De todo modo, ela

aproveita a oportunidade para ratificar a correção no seu cálculo dos créditos da COFINS, utilizando-se da integralidade das despesas com os serviços constantes da linha 3 do DACON do 2º Trimestre de 2011. E essa ratificação se dá de maneira geral, justamente, pelo fato de que a Requerente não teve conhecimento - frise-se, pela falta de informação fiscal nos autos - das despesas com serviços glosadas pela Fiscalização.

32. Então, por exemplo, serviços de transporte de bagaço de cana desde as usinas fornecedoras até as fábricas; serviços de transporte de frutas desde os pomares até as fábricas; serviços de pulverização aérea dos pomares de frutas; serviços de recauchutagem de pneus utilizados nas máquinas agrícolas; serviços de manutenção das máquinas agrícolas; serviços de terraplenagem na preparação de áreas agricultáveis; serviços de industrialização por encomenda; serviços de instalação e montagem de máquinas industriais, entre outros, de fato, consistem em etapas importantes e intrinsecamente ligadas ao processo produtivo da Requerente, motivo pelo qual é totalmente legal a inclusão de tais despesas na base de cálculo dos créditos da COFINS em comento.

33. E, aqui, tal como no tópico anterior, não há que se falar na limitação dos créditos relativos às despesas com os serviços, com base nas Instruções Normativas SRF 247/2002 e 404/2004, pelo que como visto no tópico acima, o conceito de insumo dado pela legislação de regência da COFINS e contribuição ao PIS não-cumulativos, é muito mais amplo e abrange todos os insumos/serviços que estejam, de alguma forma, relacionados ao processo produtivo das empresas, tais como os serviços tomados pela Requerente – diretamente relacionados – motivo pelo qual a integralidade da respectiva despesa deve ser incluída na base de cálculo dos créditos da COFINS ora buscados.

No que tange aos créditos de aquisição de energia elétrica no período de apuração janeiro/2011, a manifestante alega que:

☒ a divergência ocorre porque o auditor fiscal não considerou todas as notas fiscais a esse título, tal como, por exemplo, a nota fiscal de aquisição de energia elétrica nº 617 (CFOP 2.252) do fornecedor Ombreiras Energética S.A, anexada aos autos. Veja-se que essa nota fiscal foi emitida pelo fornecedor dentro do mês de julho/2011, mas foi lançada dentro do mês de agosto/2011;

☒ ao analisar os créditos com base nos arquivos magnéticos, a fiscalização adotou como premissa o mês de emissão da nota fiscal, o que não corresponde, necessariamente, ao mês do lançamento fiscal e contábil da referida despesa. Essa falta não impede que a despesa em comento seja utilizada na apuração de créditos em agosto/2011, pois, além de se tratar de mero dever instrumental, este não interfere em nada no reconhecimento do crédito seja em julho, seja em agosto;

☐ além de a legislação de regência ser expressa no sentido de que os créditos da Cofins devem ser apurados observando-se as despesas incorridas no mês – o que, de plano, demonstra a correção no lançamento no Dacon no mês de assunção da despesa (agosto de 2011) por mais que a respectiva nota fiscal tenha sido emitida no mês anterior – os referidos créditos não aproveitados em um mês, podem sê-lo nos meses subsequentes, ficando, também por isso, comprovado que não será a divergência entre o mês de emissão da nota fiscal e o mês de lançamento da respectiva despesa no Dacon que impedirá o desconto de crédito;

☐ esses fatos, por si só, justificam a conversão do julgamento do presente processo em diligência, para que se analisem os créditos aqui pleiteados de acordo com a metodologia adotada pela contribuinte, qual seja, apuração com base no mês em que a respectiva despesa foi incorrida e assumida.

Q Quanto às glosas referentes às despesas com aluguéis de máquinas e equipamentos, a manifestante alega que não encontrou a planilha que teria sido elaborada pelo auditor fiscal, que, se existente, denotaria os motivos que levaram à desconsideração de parte dessas despesas da base de cálculo dos créditos da Cofins, motivo pelo qual, segundo ela, mais uma vez, ficaria demonstrada a necessidade da conversão do julgamento em diligência, em prestígio aos princípios do contraditório e da ampla defesa. Ela afirma ainda que, da forma como está lançada a argumentação do auditor fiscal, torna-se impossível oferecer sua defesa em face da referida glosa.

Com relação ao crédito presumido, a contribuinte informa que juntou aos autos todas as notas fiscais referentes às compras de frutas, dizendo ser necessário que os autos sejam baixados em diligência para a correção das divergências apontadas.

A manifestante alega ainda que o procedimento administrativo está pautado pela busca da verdade material e, no caso concreto, para que referido direito seja levado a efeito, devem ser afastadas supostas e alegadas divergências formais/procedimentais, especialmente porque está cabalmente comprovada, por exemplo, a despesa incorrida com energia elétrica, necessária ao seu processo produtivo, como demonstra a nota fiscal e planilha relativas aos lançamentos no Dacon do período em questão. Diz também que para esse direito ser levado a efeito, o auditor fiscal deve proceder à revisão de toda a documentação fiscal dela, inclusive referente a todos os insumos/serviços considerados na apuração do crédito, que são úteis e relacionados a seu processo produtivo. Com isso, reitera seu pleito de que o julgamento seja convertido em diligência.

Ao final, a contribuinte, além de reiterar mais uma vez o pedido de diligência, requer que seja considerada totalmente procedente sua manifestação de inconformidade, solicitando ainda que, por economia processual, este processo seja analisado em conjunto com o de nº 10880.916051/2013-73, no qual foi pleiteado ressarcimento de PIS/Pasep não cumulativo exportação, tendo em

vista que se refere ao mesmo período e estão presentes as mesmas questões de direito e de fato.

Conforme despacho anexado às fls. 1263/1265, o presente processo administrativo foi, em 12/07/2016, baixado em diligência, para que o auditor fiscal (i) anexasse as planilhas citadas na Informação Fiscal; (ii) informasse se considerou ou não em setembro/2011 os valores referentes ao crédito presumido decorrente das compras da filial de Bebedouro; e (iii) elaborasse demonstrativo das diferenças de créditos apuradas em relação àqueles informados no Dacon, discriminando os totais de cada glosa.

Ao final da diligência, o auditor fiscal, no despacho juntado às fls. 1292/1297, informa:

2. Quanto ao item 1 à fl. 1.265 do Despacho da DRJ/SP, informamos a localização das planilhas "PATES E PEÇAS NO IMOBILIZADO"; "INSUMOS RECONHECIDOS" e "ALÍQUOTA ZERO"; "SERVIÇOS TOTAIS" e "SERVIÇOS TOTAIS GLOSA"; "ENERGIA ELÉTRICA"; "ALUGUÉIS MÁQ E EQPTO – RAZÃO GLOSA"; "DEPRECIÇÃO RAZÃO – GLOSA"; "DEVOLUÇÕES DE VENDAS"; "CRÉDITO PRESUMIDO":

PLANILHAS	MÊS	LOCALIZAÇÃO
<i>Partes e Peças no Imobilizado</i>	<i>jul/11</i>	<i>fls. 131/136</i>
	<i>ago/11</i>	<i>fls. 121/123</i>
	<i>set/11</i>	<i>fls. 163/164</i>
<i>Insumos Reconhecidos</i>	<i>jul/11</i>	<i>fls. 464/470</i>
	<i>ago/11</i>	<i>fls. 471/476</i>
	<i>set/11</i>	<i>fls. 477/482</i>
<i>Alíquota Zero</i>	<i>jul/11</i>	<i>fls. 169/171</i>
	<i>ago/11</i>	<i>fls. 172/174</i>
	<i>set/11</i>	<i>fls. 175/176</i>
<i>Serviços Totais</i>	<i>jul/11</i>	<i>fls. 547/621</i>
	<i>ago/11</i>	<i>fls. 643/719</i>
	<i>set/11</i>	<i>fls. 739/828</i>
<i>Serviços Totais Glosa</i>	<i>jul/11</i>	<i>fls. 622/642</i>
	<i>ago/11</i>	<i>fls. 720/738</i>
	<i>set/11</i>	<i>fls. 829/857</i>
<i>Energia Elétrica</i>	<i>ago/11</i>	<i>fl. 375</i>
	<i>set/11</i>	<i>fl. 376</i>

<i>Aluguéis Máq. e Epto – Razão Glosa</i>	<i>jul/11</i>	<i>fl. 1266</i>
	<i>ago/11</i>	<i>fl. 1267</i>
	<i>set/11</i>	<i>fl. 1268</i>
<i>Depreciação Razão – Glosa</i>	<i>jul/11</i>	<i>fl. 168</i>
	<i>ago/11</i>	<i>fl. 168</i>
	<i>set/11</i>	<i>fl. 168</i>
<i>Devoluções de Vendas</i>	<i>jul/11</i>	<i>fl. 372</i>
	<i>ago/11</i>	<i>fl. 372</i>
	<i>set/11</i>	<i>fl. 374</i>
<i>Crédito Presumido</i>	<i>jul/11</i>	<i>fls. 221/241</i>
	<i>ago/11</i>	<i>fls. 242/262</i>

3. Item 2 à fl. 1.265 do Despacho da DRJ/SP. refizemos a apuração do crédito presumido do mês de setembro/2011, a fim de verificarmos a

procedência das alegações do contribuinte no tocante às aquisições de insumos com direito a crédito presumido da filial de Bebedouro, CNPJ nº 00.831.373/0037-15.

4. Extraímos do repositório nacional do SPED NF-E as notas fiscais eletrônicas emitidas por todas as filiais durante o mês de setembro/2011, incluindo as da filial de Bebedouro, CNPJ nº 00.831.373/0037-15, e geramos através do aplicativo homologado pela Receita Federal do Brasil “CONTÁGIL” o relatório denominado “CRÉDITO PRESUMIDO – SET-2011” (fls. 1.269/1.291).

5. Constatamos pela nova análise que assiste razão ao contribuinte a diferença apontada em relação à filial de Bebedouro, pois, de acordo com o montante analisado à fl. 1.291, o novo montante fiscalizado contém um valor muito aproximado ao informado pelo contribuinte, apenas com uma diferença irrisória, conforme demonstramos no quadro abaixo:

(...)

6. O contribuinte descontou parte do crédito presumido apurado em períodos posteriores, conforme quadro abaixo:

(...)

7. Aplicando-se ao crédito fiscalizado os valores descontados, ficam assim retificados os créditos presumidos do Pis/Pasep e da Cofins de setembro/2011:

[segue quadro demonstrando o saldo de crédito presumido a título de Cofins passível de ressarcimento no montante de R\$ 1.855.349,60]

Cientificada do resultado da diligência em 05/08/2016 (fl. 1299), a contribuinte apresentou, em 22/08/2016, a manifestação de fls. 1302/1308, na qual alega:

Note-se que, em relação à rubrica de bens utilizados como insumos, a equipe de fiscalização manteve as glosas nos valores de R\$ 2.456.290,02, R\$ 5.077.517,56 e R\$ 5.334.954,91, referentes aos meses de julho, agosto e setembro de 2011, conforme fls. 464/470, 471/476 e 477/482.

Observe-se, no entanto, que não só a informação fiscal de fls.877/894, como também as planilhas juntadas às folhas acima destacadas, não apresentam nenhuma justificativa para as glosas dos serviços utilizados pela Recorrente como insumos.

Isto porque, em momento algum a equipe de fiscalização descreveu qual o tipo de bens utilizados como insumo foram objeto de glosa e, muito menos, apresentou uma justificativa razoável para indeferir o crédito de PIS/COFINS sobre tais bens, razão pela qual se deve reconhecer a nulidade

do despacho ora recorrido, mantendo, assim, a Recorrente suas razões de inconformismo apresentadas em sua manifestação de inconformidade.

O mesmo se repete em relação à rubrica serviços utilizados como insumos, a equipe de fiscalização manteve as glosas nos valores de R\$ 5.599.775,17, R\$ 5.835.306,08 e R\$ 6.442.823,77, referentes aos meses de julho, agosto e setembro de 2011, conforme fls. 622/642, 720/738 e 829/857.

Observe-se, novamente, que a informação fiscal de fls.877/894 e as planilhas juntadas às folhas acima destacadas, não apresentam nenhuma justificativa para as glosas dos serviços utilizados pela Recorrente como insumos.

Desta forma, mais uma vez, em momento algum, a equipe de fiscalização descreveu qual o tipo de serviços utilizados como insumo foram objeto de glosa e, muito menos, apresentou uma justificativa razoável para indeferir o crédito de PIS/COFINS sobre tais serviços, razão pela qual se deve reconhecer a nulidade do despacho ora recorrido, mantendo, assim, a Recorrente suas razões de inconformismo apresentadas em sua manifestação de inconformidade Já em relação à rubrica relacionada às despesas de alugueis de máquinas e equipamentos, observe-se que a equipe de fiscalização manteve a glosa dos valores de R\$ 63.784,36 (julho/2011), R\$ 66.615,87 (agosto/2011) e R\$ 1.015.321,19 (setembro/2011).

No entanto, mais uma vez a equipe de fiscalização não apresentou nenhuma justificativa para manter a glosa dos valores referentes a esta rubrica, impedindo, assim, que a Recorrente exercesse o contraditório, o que também torna nulo o presente despacho decisório.

Por fim, o mesmo se verifica em relação às glosas efetuadas pela fiscalização em relação aos créditos apropriados pela Recorrente sobre os encargos de depreciação dos bens do ativo imobilizado, cujos montantes glosados foram R\$ 11.162,30 (julho/2011), R\$ 4.146,72 (agosto/2011) e R\$ 6.893,63 (setembro/2011), uma vez que a equipe de fiscalização também não apresentou nenhum argumento que justificasse a glosa destes valores.

Por fim, de acordo com o despacho de diligência em questão, verifica-se que a equipe de fiscalização manteve glosa referente à rubrica energia elétrica, nos valores de R\$ 6.485.493,57 (agosto/2011) e R\$ 914.944,55 (setembro/2011), conforme planilhas de fls. 375/376.

Note-se aqui que a Recorrente, conforme explicado em sua manifestação de inconformidade, apropriou-se de créditos de PIS/COFINS, de forma extemporânea, de faturas de energia elétrica de meses anteriores, o que não foi aceito pela fiscalização, cujas cópias das faturas foram juntadas aos autos posteriormente.

Desta forma, em relação às glosas mantidas pela equipe de fiscalização, a Recorrente reitera todos os argumentos de defesa apresentados em sua manifestação de inconformidade, requerendo, novamente, que esta DRJ reforme o despacho decisório ora recorrido.

Travada a lide sobre o conceito de insumos e sua implicação na atividade operacional da recorrente, restou decidido pelo juízo *a quo* a improcedência da manifestação de inconformidade apresentada pela ora recorrente sendo mantidas as glosas atinentes aos insumos sem comprovação da essencialidade e/ou relevância, decisão assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

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

INSUMO. CONCEITO.

Insumo é a matéria-prima, produto intermediário, material de embalagem e qualquer outro bem adquirido de terceiros, não contabilizado no ativo imobilizado, que sofra alteração em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou então seja aplicado ou consumido na prestação de serviços. Consideram-se insumo também os serviços prestados por terceiros aplicados na produção do produto ou prestação de serviço.

CREDITAMENTO EXTEMPORÂNEO. DACON. RETIFICAÇÕES. COMPROVAÇÃO.

Para utilização de créditos extemporâneos, é necessária a retificação dos Dacons correspondentes aos períodos em que esse crédito foi apurado até o período em que o crédito está sendo utilizado ou passa a ser objeto de pedido de ressarcimento.

CRÉDITO. ALUGUEL DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. ATIVIDADE DA EMPRESA.

Gera direito a crédito na apuração da Cofins não cumulativa o aluguel de máquinas e equipamentos, desde que estes sejam utilizados nas atividades da empresa.

CRÉDITO. DEPRECIÇÃO. BENS DO ATIVO IMOBILIZADO.

Somente geram direito a crédito na apuração da Cofins não cumulativa os encargos de depreciação sobre bens do ativo imobilizado adquiridos ou fabricado para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. ÔNUS DA PROVA.

O ônus da prova do crédito tributário pleiteado em pedido de ressarcimento é da contribuinte. Não sendo essa prova produzida nos autos, indefere-se o pedido e não se homologa a compensação a ele vinculada.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

A matéria submetida a este juízo, mediante recurso voluntário, possui relação com os seguintes temas:

II – DO DIREITO

II.1 – DOS BENS UTILIZADOS COMO INSUMO

II.2 – DOS SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS

II.3 – DAS PARTES E PEÇAS DE REPOSIÇÃO

II.4 - DA EXCLUSÃO DE VALORES REFERENTES A DESPESAS COM ENERGIA ELÉTRICA

II.5 – DA EXCLUSÃO DE VALORES REFERENTES A DESPESAS COM ALUGUÉIS DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS

II.6 - ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO SOBRE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO

II.7- DO CRÉDITO EXTEMPORÂNEO

II.7.A – AUSÊNCIA DE PREJUÍZO AO ERÁRIO

A recorrente encerra sua peça recursal requerendo:

III – DO PEDIDO

Ante ao exposto, a Recorrente requer sejam conhecidas as razões recursais e providas, em sua integralidade, para reformar o Acórdão 16-76.499 ora recorrido, para o fim de reconstituição do crédito passível de ressarcimento, no valor total pleiteado de R\$ R\$ 2.488.003,73 (dois milhões, quatrocentos e oitenta e oito mil e três reais e setenta e três centavos).

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Sabrina Coutinho Barbosa**, Relatora.

Cumpridos os requisitos formais necessários de validade do recurso voluntário interposto pela recorrente, decido pelo seu conhecimento e processamento.

Antes de enfrentar qualquer glosa incorrida no procedimento fiscal, de já, entendo que o processo não está maduro para julgamento, porque a DRJ impôs a retificação do DACON pela recorrente para a fruição do crédito extemporâneo sobre as aquisições de partes e peças de reposição. No entanto, pela leitura do despacho decisório, o fundamento para a referida glosa guarda relação com a obrigatoriamente da inserção dos itens no ativo imobilizado, o que afasta a possibilidade de creditamento, eis que o creditamento se dará via depreciação, reproduz-se:

18. **PARTES E PEÇAS DE REPOSIÇÃO.** Conforme demonstrado pelo contribuinte na sua memória de cálculo, uma parte da base de cálculo informada na rubrica “02 –

Bens Utilizados como Insumos” dos DACONS se refere compras de partes e peças de reposição de máquinas e equipamentos.

19. Os gastos empregados em manutenção de máquinas e equipamentos não geram direito a crédito das contribuições (PIS/COFINS) quando estes obrigatoriamente sejam inclusos no ativo imobilizado, como podemos concluir pelo entendimento expresso na Solução de Consulta nº 309, de 29 de Novembro de 2011: [omissis]

02. O registro do ativo imobilizado é regulado pela Norma Brasileira de Contabilidade NBC T 19.1.:

“CARACTERÍSTICAS:

O Ativo imobilizado compreende os ativos tangíveis que:

- são mantidos por uma entidade para uso na produção ou na comercialização de mercadorias ou serviços, para locação, ou para finalidades administrativas;
- têm a expectativa de serem utilizados por mais de doze meses;
- haja a expectativa de auferir benefícios econômicos em decorrência da sua utilização; e
- possa o custo do ativo ser mensurado com segurança.

21. De acordo com o Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), em seu art. 301 do RIR/99 e art. 30 da Lei nº 9.249/95, pode ser lançado como custo ou despesa operacional o valor de aquisição de bens para o Ativo Permanente, cujo prazo de vida útil não ultrapasse um ano ou o valor unitário seja inferior a R\$ 326,61. Nesses casos o adquirente já estará se creditando pela depreciação ou custo de aquisição dos bens.

22. Constatamos nos arquivos magnéticos de notas fiscais da IN SRF 86/2001 que as aquisições de partes e peças de reposição são destinadas ao ativo imobilizado, fato que demonstramos por meio dos anexos deste processo intitulados “PARTE E PEÇAS NO IMOBILIZADO”. Dessa forma, estando o contribuinte impossibilitado legalmente de tomar crédito sobre esses gastos, aplicamos a glosa integral sobre todos esses gastos.

(destaques nossos)

Percebe-se que, a princípio, não foi abordada a extemporaneidade do crédito apurado pela recorrente, tanto é verdade que a recorrente somente abordou o tema após o julgamento de sua manifestação de inconformidade pela DRJ, ocasião em que a matéria foi trazida à baila pelo juízo *a quo*.

Resta dúvida, então, acerca da existência de crédito extemporâneo no pedido formalizado pela recorrente no PER/DCOMP nº 21803.69574.251012.1.1.09-8600 e, se sim, se foi objeto de glosa pela fiscalização em despacho decisório e seus fundamentos legais.

Dessarte, entendo prudente manifesta confirmação pela Unidade de Origem sobre tal fato e, assim, decido pela conversão do julgamento em diligência para que sejam esclarecidos os seguintes pontos:

- (a) Se houve glosa de crédito extemporâneo, se sim, indique a origem, natureza, período e houve o aproveitamento em duplicidade e o cumprimento do prazo decadencial e;
- (b) Se os bens e serviços glosados são necessários ou essenciais ao processo produtivo da recorrente levando-se em consideração a relação dos Principais Equipamentos e Processos existentes na Planta Industrial anexada ao recurso voluntário bem como, os parâmetros estabelecidos no REsp nº 1.221.170/PR-RR, no Parecer Normativo COSIT/RFB Nº 05/2018, e na IN RFB nº 2.121/2022;

Sendo necessário, seja a recorrente intimada para prestar esclarecimentos e/ou documentação complementares.

Ao final, seja elaborado relatório conclusivo de diligência, e nele seja indicado novo saldo passível de ressarcimento e as compensações homologadas, sendo o caso.

Dê-se do teor a recorrente para que se manifeste no prazo de 30 (trinta) dias. Com ou sem resposta, retornem os autos ao CARF para o prosseguimento do julgamento.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Sabrina Coutinho Barbosa