



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.944859/2013-41
RESOLUÇÃO	3101-000.549 – 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:

1. LOUIS DREYFUS COMMODITIES AGROINDUSTRIAL S.A, ATUALMENTE DENOMINADA DE LOUIS DREYFUS COMPANY SUCOS S.A, empresa acima identificada, apresentou Pedido de Ressarcimento referente a crédito de PIS

vinculado a receitas de exportação do 4º trimestre do ano calendário 2012. Vinculado ao PER foram transmitidas DCOMP.

2. A DERAT-SP proferiu Despacho Decisório Eletrônico (fl. 331) em que deferiu em parte o Pedido de Ressarcimento no valor de R\$ 1.009.277,78 e homologou parte das compensações.

3. O contribuinte foi cientificado desta decisão em 12/05/2015 (fl. 764) e apresentou Manifestação de Inconformidade de fls. 535/576 em 11/06/2015 (fl. 535) na qual alega em síntese:

Houve violação e não observância do artigo 142 do Código Tributário Nacional, na medida em que não foram apresentadas as planilhas que dão suporte aos valores glosados, ou que permitam a verificação da confrontação efetuada pela Autoridade Fiscal quanto aos créditos glosados e não há correta identificação das razões para a efetivação das glosas efetuadas, o que acaba por tolher o direito à ampla defesa.

Por exemplo, não sabe o motivo pelo qual os valores de créditos da contribuição ao PIS, cuja base de cálculo foi extraída pela Fiscalização em análise do SPED CONTRIBUIÇÕES, relativos a serviços contratados pela Requerente, foram desconsiderados.

Alguns créditos informados pela Autoridade Fiscal como glosados sequer foram aproveitados pela Requerente da forma como consta do Despacho Decisório. A exemplo disto tem-se as glosas referentes à aquisição de mercadorias sujeitas à alíquota 0%, a Requerente nunca apurou créditos na aquisição defensivos agrícolas sujeitos à alíquota 0%.

É possível verificar a glosa de créditos referentes a dispêndios com aquisição de energia elétrica. Todavia, não há qualquer menção quanto a estas glosas na Informação Fiscal, tampouco a juntada de qualquer documento que permita identificar o motivo pelo qual esta glosa foi efetuada.

No tópico denominado Descontos, cita a existência de pedidos de ressarcimento anteriores e verifica que o pedido de ressarcimento sob análise teria se utilizado de créditos de períodos anteriores, fato este que não teria sido analisado à época da análise dos demais processos administrativos.

A Fiscalização considerou que, uma vez não tendo sido levados em conta os descontos efetuados pela Requerente no Pedido de Ressarcimento referente ao 4º Trimestre de 2012, os pleitos referentes aos demais processos administrativos já teriam sido ressarcidos, razão pela qual passou a Fiscalização a utilizar-se, em sua análise, dos créditos apurados pela Requerente no mesmo período (qual seja o 4º Trimestre de 2012).

Não há base legal para sanar suposto equívoco perpetrado em análises anteriores. Ao contrário, isto porque, conforme é sabido, para fins de efetivação de pedido de ressarcimento e compensação dos valores neste informados, deve a

Requerente informar a qual período os créditos que estão sendo compensados estão vinculados.

Agir da forma como quer fazer a Fiscalização acarreta no início de um efeito dominó sem fim. Isto porque ao se utilizar dos créditos do próprio período do pedido de ressarcimento ora em comento, acaba por macular o pedido de compensação realizado em período posterior.

Insumo deve ser definido como qualquer custo ou despesa incorrido pela pessoa jurídica relacionado à geração de receitas, desde que sejam empregados com a finalidade de atingir os objetivos sociais da atividade deste contribuinte e sejam essenciais ao desenvolvimento da sua atividade-fim, dão direito ao crédito de PIS e COFINS.

Autoridade Fiscal elaborou uma lista com os principais bens adquiridos pela Requerente e classificados como insumos e que, no seu entender, deveriam ser glosados, sob o entendimento de que referidos produtos não seriam consumidos no decorrer do seu processo produtivo, ou seja não teriam tido contato "direto" com a mercadoria em produção.

A Requerente volta-se aos insumos questionados no presente universo, a fim de evidenciar tratar-se de produtos necessários para a operacionalização de sua atividade, qual seja a fabricação de suco de laranja e derivados.

Em uma indústria alimentícia, limpeza consiste no maior insumo consumido pelo fabricante. Por estar sujeito a inúmeras normas fito-sanitárias, devendo atender a padrões de qualidade mundiais, os gastos com limpeza se tornam primordiais para garantir padrão na fabricação, qualidade do produto e atendimento à legislação vigente.

Para efetuar a limpeza, a "Solução de Soda Cáustica" se mostra primordial. E não só ela, como vários outros insumos listados pela D. Autoridade Fiscal.

Outros dispêndios elencados são extremamente necessários para a atividade da Requerente e foram glosados pela Autoridade Fiscal em sua análise cega dos insumos consumidos.

Solicita que o descritivo de seu processo produtivo (doc. 5) seja analisado corretamente, a fim de comprovar que cada um dos itens da listagem acima é utilizado diretamente no processo produtivo da Requerente.

Conforme se verifica da leitura do descritivo do processo produtivo os itens que deram ensejo à glosa de crédito estão ali categorizados *ipsis literis*, sendo certo que a glosa somente foi efetuada tendo em vista à análise rasa que a Autoridade Fiscal faz da legislação.

As partes e peças de reposição de máquinas e equipamentos empregados na atividade da pessoa jurídica geram direito à apropriação dos créditos do PIS/COFINS, na qualidade de insumo.

A verificação da correição dos créditos apurados pela Requerente seria apenas possível pela análise das memórias de cálculo de todos os bens utilizados como insumos dos quais a Requerente apurou créditos de PIS/COFINS, e o confronto destes itens com a verificação se sua utilização acrescenta vida útil (superior a um ano) ao bem em que é utilizado.

Se a Autoridade Fiscal tivesse verificado de forma completa todo o suporte documental da Requerente, verificaria que as partes e peças foram corretamente enquadradas como insumos, visto que não ativáveis.

O frete contratado (seja para aquisição ou remessa para industrialização) de produtos deve ser considerado um insumo, sendo passível de crédito da contribuição ao PIS.

Há ainda que se falar dos créditos relativos a frete na aquisição de insumos. Isto porque, pela legislação, é garantida a possibilidade de apropriação de créditos da contribuição decorrentes das despesas com fretes nas aquisições, por tais fretes comporem o custo da mercadoria vendida, nos termos do inciso I do artigo 3º da Lei 10.833/036.

Mesmo que se alegasse que não poderia haver a manutenção integral dos créditos relacionados às despesas de frete na aquisição de insumos sujeitos ao crédito presumido ou à alíquota zero, ao argumento de que a possibilidade de apropriação de créditos do frete estaria vinculada a possibilidade de apropriação de crédito das mercadorias transportadas, tal conclusão estaria equivocada. Isto porque, ao contrário da tributação das mercadorias adquiridas, o frete é um negócio jurídico autônomo, adquirido de pessoa jurídica desvinculada do fornecedor e está sujeito à incidência da contribuição ao PIS e da COFINS, sendo possível, portando, o creditamento das contribuições sobre tais pagamentos.

Quanto aos demais serviços listados nesta Rubrica é importante mencionar que se trata de serviços que somam, no trimestre sob análise, cerca de 14.500 linhas de planilhas, razão pela qual seria impossível, nesta Manifestação de Inconformidade, a análise detalhada de cada um destes.

É incontestado, tanto para a Requerente quanto para a Fiscalização, que as despesas com aluguéis prediais são passíveis de creditamento. Conforme se verifica do contrato ora juntado (doc. 6), as despesas informadas nesta rubrica referem-se a arrendamento de unidade localizada no Município de Engenheiro Coelho.

Sendo certo que os dispêndios estão suportados por documento hábil que comprova a locação ora em questão, não há que se falar em não aplicação do mandamento legal, que permite a apropriação irrestrita dos valores pagos a este título.

A glosa ligada ao fato de que os valores pagos seriam de locação de caçambas de coleta de lixo não deve persistir, pois os valores de créditos solicitados conectam-se a dispêndios realizados com o aluguel de máquinas e

equipamentos, o que pode ser claramente demonstrado em planilha anexa (doc. 7). Por amostragem junta a Requerente recibos e faturas que demonstram o ora alegado (doc. 8).

Concorda a Fiscalização que os dispêndios de depreciação dos bens registrados no Ativo Imobilizado da Requerente seriam passíveis de creditamento da contribuição. De acordo com a Informação Fiscal, a Fiscalização supostamente teria juntado ao processo planilhas contendo a análise dos dispêndios em referida rubrica, não reconhecendo parcela destes créditos. Em que pese não poder sequer identificar a quais valores faz menção a Fiscalização, fato é que da análise da Informação Fiscal, procedeu a Fiscalização à glosa total dos dispêndios ora em questão.

Junta planilhas contendo a informação referente à Linha 9 do Dacon (doc. 9) que demonstra claramente todos os dispêndios com a depreciação de bens registrados como ativo imobilizado.

Protesta pela juntada posterior de quaisquer documentos que possam comprovar tudo o quanto foi alegado na presente Manifestação de Inconformidade, bem como requer que todas as intimações sejam efetuadas ao seu advogado.

4. Esta turma de julgamento entendeu por bem converter o julgamento em diligência para que a fiscalização (fls. 785/787):

a- discrimine e justifique as glosas de créditos relacionados a "despesas de energia elétrica";

b-informe ao contribuinte em quais folhas dos autos encontram-se as planilhas que serviram de base para a apuração dos créditos, bem como as planilhas com as glosas efetuadas;

c-informe se foram glosados créditos relacionados a despesas com fretes vinculados à aquisição de bens passíveis de originar crédito de PIS/COFINS. Neste caso, discriminar o montante glosado em cada um dos meses, desde que este crédito já não tenha sido aproveitado pelo contribuinte;

d- o contribuinte acostou aos autos diversas notas fiscais que seriam relativas à locação de máquinas e equipamentos, são elas:

-nota fiscal nº 937 (fl. 689), locação de "máquinas silo frutas";

-nota fiscal nº 1103 (fl. 691), locação de "4 turbo filtros"

-nota fiscal nº 1147 (fl. 692), locação de "4 turbo filtros "

-fatura nº 877 (fl. 695), locação de "extratoras"

- fatura nº 817 (fl. 696), locação de "extratoras"

-nota fiscal nº 984 (fl. 704), locação de "máquinas em geral"

-nota fiscal nº 983(fl. 705), locação de "máquinas em geral"

- nota fiscal nº 1156 (fl. 715), locação de "4 turbo filtros"
- nota fiscal nº 14873 (fl. 717), locação de "equipamento de agricultura"
- nota fiscal nº 15515 (fl. 723), locação de "equipamento de agricultura"
- nota fiscal nº 36 (fl. 725), locação de "caçamba"
- nota fiscal nº 925 (fl. 727), locação de "extratoras"
- nota fiscal nº 893 (fl. 728), locação de "extratoras"
- nota fiscal nº 1034 (fl. 730), locação de "máquinas em geral"
- nota fiscal nº 1015 (fl. 731), locação de "máquinas em geral"

Caso estes bens possam ser conceituados como máquinas/equipamentos e tenham sido utilizados na atividade da empresa no 4º trimestre de 2012 (artigo 3º, IV, da Lei nº 10.637/2002), caberá à fiscalização verificar se os valores devidos foram efetivamente pagos, neste caso, deverão ser discriminados os valores glosados pela fiscalização.

d- o auditor-fiscal deverá determinar o montante a ser ressarcido, se houver;

5. Ao término da diligência fiscal foi elaborada a Informação Fiscal de fls. 919/922 por intermédio da qual a fiscalização opinou pelo reconhecimento de crédito no valor de R\$ 1.052.798,59.

6. Em face desta Informação o contribuinte manifestou-se nas fls. 929/945, nos seguintes termos:

Quando da retificação do valor das glosas de credito, houve o estorno, unicamente, em relação aos valores das rubricas aluguéis de máquinas e equipamentos locados de pessoa jurídica relativa ao 4º trimestre de 2012, no montante de R\$ 253.828,86. Não foram ajustadas as glosas de energia elétrica, tampouco as glosas sobre aluguéis de máquinas e equipamentos locados de pessoa jurídica, relativas a outros trimestres do ano de 2012.

A despeito da conclusão parcialmente favorável da Diligência Fiscal e da retificação do Despacho Decisório, ainda assim houve a manutenção, de forma imotivada e injustificada, das demais glosas objeto da PER/DCOMP nº 22865.72037.270313.1.1.08-0598. A esse teor, cita-se, precipuamente, a manutenção parcial das glosas referentes às despesas com aluguéis de máquinas e equipamentos, ao passo que apenas foi estornado o valor correspondente às Notas Fiscais dessas despesas, apresentadas pela Requerente a título de amostragem.

Como se passa a demonstrar, não deverão subsistir as glosas efetuadas pela Fiscalização, em razão da impropriedade na manutenção das glosas correspondentes às despesas sobre energia elétrica e aluguéis de máquinas e equipamentos; precariedade da ação fiscal, como verificada por esta Delegacia de

Julgamento e ausência de fundamentação do Despacho Decisório, que se baseou na IN 242/02 e 404/04, declaradas ilegais pelo Superior Tribunal de Justiça (“STJ”).

A Fiscalização glosou créditos apropriados sobre despesas com a locação de máquinas e equipamentos, sob o único argumento de que essas despesas se referiam tão somente à locação de caçamba para coleta e remoção de lixo, não se enquadrando no conceito de máquinas e equipamentos.

Como demonstrado em sede de Impugnação Administrativa, esses valores referem-se às despesas incorridas com a locação de máquinas e equipamentos. A equivocada conclusão decorreu a descrição de WWWLOCACAO DE CACAMBA P/COLET contida nos arquivos magnéticos.

Visando comprovar esse equívoco, a Requerente apresentou demonstrativo contendo a descrição de todos os valores de crédito solicitados a título de aluguéis de máquinas e equipamentos (Doc. 07), demonstrando trataram-sede despesas sobre a locação de máquinas e equipamentos (e.g. locação de empilhadeiras, tratores e geradores).

Como solicitado no processo fiscalizatório, a Requerente, a título de amostragem, apresentou algumas Notas Fiscais e os recibos sobre essas despesas, que demonstravam o alegado (Doc. 08). O valor representado nesses documentos perfazia o montante de R\$ 253.828,86.

A despeito da favorável conclusão e da concordância da Requerente com a retificação do Despacho Decisório, verifica-se que, ainda assim, houve a manutenção, de forma imotivada e injustificada, da parcela remanescente da glosa de créditos sobre as despesas com aluguéis de máquinas e equipamentos, sobre as quais não foram apresentadas as correspondentes Notas Fiscais, bem assim sobre os créditos apropriados de forma extemporânea, referente às despesas incorridas no 2º e 3º trimestres de 2012.

Mesmo após a concordância da Fiscalização quanto à possibilidade de creditamento de créditos da contribuição ao PIS sobre as despesas com aluguéis de máquinas e equipamentos e sobre o fato de que essas despesas se referiam, efetivamente, à locação de máquinas e equipamentos - e não à locação de caçambas de lixo -, entendeu-se que seria adequado a manutenção das glosas sobre as quais não houve a apresentação das correspondentes Notas Fiscais.

Assim, faz-se necessário a análise em relação às glosas remanescentes, de forma a ser reconhecido o direito creditório sobre a totalidade das despesas incorridas com aluguéis de máquinas e equipamentos, ocasionando no estorno dessas glosas.

O aproveitamento extemporâneo de créditos no âmbito do regime não-cumulativo da contribuição ao PIS está previsto em lei, mais especificamente, no §4º do artigo 3º da Lei nº 10.833/03.

Para tanto, o artigo 13 da Lei nº 10.833/03, bem como o artigo 1º do Decreto nº 20.910, de 06 de janeiro de 1932 (“Decreto nº 20.910/32”), impõe dois requisitos, os quais foram integralmente atendidos.

A forma que foi conduzida a fiscalização resultou na lavratura do Despacho Decisório, que se mostra nulo em razão da violação ao artigo 142 do CTN, ocasionada por erros e omissões cometidos pela Fiscalização.

Da análise do Termo de Informação Fiscal anexado ao Despacho Decisório, verifica-se que não há um motivo pelo qual diversas despesas incorridas pela Requerente não poderiam ser consideradas como insumo de seu processo produtivo. Ainda, ao proceder à glosa dos créditos, a Fiscalização não apresentou as planilhas contendo um comparativo entre os valores pleiteados e deferidos.

A conversão do processo administrativo em diligência, bem assim a retificação do Despacho Decisório e a consequente redução dos valores nele exigidos apenas corrobora com a sua precariedade e a sua consequente nulidade.

A conversão em diligência consiste em uma medida excepcional, esse procedimento não se destina ao saneamento de um lançamento que se afigura imprestável, e nem tampouco à correção dos seus vícios. O que foi analisado na diligência foi, exatamente, o que deveria ser analisado quando da homologação das compensações efetuadas.

O resultado dessa diligência deve ser compreendido como o reconhecimento da imprestabilidade da análise da homologação das compensações, em razão da ofensa aos critérios exigidos no artigo 142 do CTN.

A Fiscalização usou como fundamento a IN 247/02 e IN 404/04, entretanto, essas Instruções Normativas não mais são aptas a fundamentar qualquer lançamento fiscal, porque foram declaradas ilegais no julgamento do Recurso Especial (“RESP”) nº 1.221.170/PR. Ao pautar-se em um ato infralegal declarado nulo, evidencia-se a precariedade do presente Despacho Decisório que carece de motivação, requisito essencial ao ato administrativo do lançamento tributário.

Por fim, protesta pela posterior juntada de quaisquer documentos que se façam necessários e pela produção de todas as provas em direito admitidas.

7. É o relatório.

Travada a lide sobre o conceito de insumos e sua implicação na atividade operacional da recorrente, restou decidido pelo juízo *a quo* a parcial procedência 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 PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2012 a 31/12/2012 INSUMOS. CONCEITO.

São os bens ou serviços considerados essenciais ou relevantes, que integram o processo de produção ou fabricação de bens destinados à venda ou de prestação de serviços.

CRÉDITOS. GLOSA. As glosas de créditos efetuadas pela fiscalização devem ser revertidas em face dos documentos comprobatórios reunidos pelo contribuinte.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

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

III. PRELIMINARMENTE:

III.1 PRELIMINARMENTE- A NULIDADE DO ACÓRDÃO DA DRJ POR INDEVIDA ALTERAÇÃO DO CRITÉRIO JURÍDICO – ART. 146 DO CTN

III.2 A NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO POR VIOLAÇÃO AO ART. 142 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, E AO ART. 10, III DO DECRETO 70.235/72 CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

III.3 A NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO POR AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO LEGAL – DECLARAÇÃO DE ILEGALIDADE DA IN 247/02 E 404/04

IV – MÉRITO RAZÕES PARA A REFORMA PARCIAL DA DECISÃO DA DRJ

IV.1 – DO DIREITO AO CRÉDITO – BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS

A) CONCEITO DE INSUMOS NA LEGISLAÇÃO DO PIS E DA COFINS E APLICAÇÃO DO RECURSO ESPECIAL DE 1.221.170/PR

B) VALORES NÃO IDENTIFICADOS COMO EFETIVAMENTE APROPRIADOS PELA RECORRENTE

C) DOS BENS QUE NÃO EXERCERIAM AÇÃO DIRETA COM O PRODUTO

D) PARTES E PEÇAS DE REPOSIÇÃO

IV.2 – DO DIREITO AO CRÉDITO – ALUGUÉIS DE MÁQUINAS, EQUIPAMENTOS E PRÉDIOS

A) ALUGUÉIS DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS

B) ALUGUÉIS DE PRÉDIOS

IV.3 – DO DIREITO AO CRÉDITO - SERVIÇOS CONSIDERADOS COMO INSUMOS

A) DOS DEMAIS SERVIÇOS

IV.4 – DO DIREITO AO CRÉDITO – ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO

A recorrente encerra sua peça recursal requerendo:

168. Diante do exposto, é a presente para requerer, inicialmente, a nulidade da r. decisão recorrida diante da indevida alteração do critério jurídico de lançamento.

Caso assim não se entenda, que seja reconhecida a nulidade do r. despacho decisório por duas evidentes violações ao art. 142 do Código Tributário Nacional e art. 10, III do Decreto 70.235/72.

169. Caso não seja este o entendimento deste E. CARF, a Recorrente requer o provimento integral do presente Recurso Voluntário, de modo que seja cancelado o Despacho Decisório o conseqüente deferimento das compensações efetuadas.

170. Por fim, a Recorrente protesta pela posterior juntada de quaisquer documentos que se façam necessários e pela produção de todas as provas em direito admitidas.

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 dada a suposta existência de crédito extemporâneo sem análise da natureza e origem.

Segundo consignado no despacho decisório foram glosadas as seguintes rubricas pela fiscalização:

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. Além dos bens informados pelo contribuinte, identificamos nos arquivos magnéticos de notas fiscais na formato “SPED EFD-CONTRIBUIÇÕES” e efetuamos a glosa de outros bens que também 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, tais como partes e peças de reposição de máquinas agrícolas (tratores, colheitadeiras, etc.), câmaras pneumáticas para pneus de caminhões, adubos e fertilizantes, entre outros, os quais listamos no anexo deste eprocesso denominado “GLOSA DE BENS-INSUMOS”.

19. Cabe lembrar que a Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, tratou da redução a 0% (zero por cento) das alíquotas da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes na importação e sobre a receita de venda no mercado interno de defensivos agropecuários classificados na posição 38.08 da TIPI e suas matérias-primas, entre outros produtos, nos seguintes termos: (...)

25. CÁLCULO FINAL DOS BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS. A fim de apurarmos a base de cálculo dos bens utilizados como insumos passível de crédito, inicialmente extraímos do SPED CONTRIBUIÇÕES todos os bens informados pela empresa como base de cálculo apurada por ela, os quais anexamos a este e-processo com o título de “BASE DE CÁLCULO DE BENS-INSUMOS CONTRIB”. Dos montantes apurados excluimos os totais das glosas resultantes da nossa análise, extraídos do anexo “GLOSA DE BENSINSUMOS”.

26. No tocante à rubrica “Serviços Utilizados como Insumos”, da mesma maneira como fizemos com os bens utilizados como insumos, extraímos do SPED CONTRIBUIÇÕES todos os serviços informados pela empresa como base de cálculo apurada por ela, os quais anexamos a este e-processo com o título de “BASE DE CÁLCULO DE SERVIÇOS-INSUMOS DO CONTRIBUINTE”. Em seguida, excluimos desses totais os valores dos serviços não enquadrados no conceito de insumo previsto nas Instruções Normativas SRF 247/2002 e 404/2004, tais como locação de caçamba para coleta de lixo, perícias/laudos/exames médicos, consultoria

jurídica, entre outros, os quais anexamos a este processo sob o título de “GLOSA DE SERVIÇOS-INSUMOS”.

ALUGUÉIS DE PRÉDIOS, MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS

30. Aluguéis de Máquinas e Equipamentos. Constatamos nas bases de cálculos informadas pela empresa nos arquivos magnéticos no formato “SPED EFDCONTRIBUIÇÕES” que as despesas escrituradas se referem à locação de caçamba para coleta de lixo e serviços de varrição/coleta/remoção, que claramente não se enquadram como máquinas e equipamentos. Dessa forma, efetuamos a glosa integral dos valores lançados pelo contribuinte. O resultado desta análise anexamos a este e-processo sob o título de “GLOSA DE ALUGUÉIS MÁQ E EQPTOS”

ENCARGOS DE DEPRECIÇÃO

32. De acordo com a memória de cálculo apresentada pelo contribuinte, CONTRIBUIÇÕES 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, contabilizados na conta contábil 13310006, sobre os quais aplicamos as glosas devidas, anexas a este processo com o nome de “DEPRECIÇÃO MÓV.UTENS – LIVRO RAZÃO”.

33. Intimamos o contribuinte por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 02 a apresentar um demonstrativo com um detalhamento específico e individualizado sobre cada bem constituinte da base de cálculo, o qual, mesmo após concedermos a prorrogação requerida de 30 (trinta) dias para atendimento da intimação, não apresentou nenhum o demonstrativo solicitado. Dessa forma, aplicamos a glosa integral dos valores escriturados.

CRÉDITO PRESUMIDO

37. No caso específico desta análise, necessário se faz observar se os insumos laranja, limão e tangerina, cujo NCM está no capítulo 08, estão inseridos neste contexto e se os produtos finais decorrentes, cujo capítulo da NCM está na posição 20; enquadram-se perfeitamente nas condições para a aplicação ao máximo de crédito presumido, vejamos: (...)

38. Para regulamentação da Lei no 11.051/2004 e dos artigos 8º, 9º e 15 da Lei nº 10.925, de 2004, foi editada a Instrução normativa nº 660/06, que dispôs sobre a suspensão da exigibilidade da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, incidentes sobre a venda de produtos agropecuários e sobre o crédito presumido decorrente da aquisição desses produtos.

39. A IN 660/06 não deixa margem de dúvidas ao caso, visto que o seu artigo 2º estabeleceu em seu inciso IV a suspensão da exigibilidade da Contribuição para PIS/Pasep e da COFINS incidente SOBRE a receita bruta decorrente da venda de produtos agropecuários a serem utilizados com o insumo na fabricação dos produtos relacionados no inciso I do art. 5º.

40. O artigo 5º, por sua vez, estabeleceu quem tem direito ao desconto de créditos presumidos e, lá se encontra a pessoa jurídica que exerça atividade agroindustrial para, na determinação do valor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a pagar no regime da não-cumulatividade, descontar créditos presumidos calculados sobre o valor dos produtos agropecuários utilizados como insumos na fabricação de produtos, dentre outros, classificados na NCM pelos códigos 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 1801, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10, 2209.00.00 e nos capítulos 8 a 12.

41. Resta, portanto, tipificado o direito ao crédito presumido ao caso acima, pois, como acima exposto, trata-se de produto inserido no capítulo 8 da NCM com produto cuja saída é a 20, ambos regularmente amparados pela IN 660/06.

DESCONTOS

47. De acordo com as informações registradas pelo contribuinte nas fichas de descontos de créditos 13A e 23A dos DACONS de todo o trimestre, foram utilizados saldos de créditos de períodos anteriores para serem deduzidos com os débitos apurados no trimestre (vide anexos “DESCONTOS DACON”), mais precisamente créditos de operações de aquisições no mercado interno dos períodos de apuração de setembro de 2009 a junho de 2012.

48. Os créditos desses períodos anteriores foram fiscalizados através dos processos administrativos fiscais a seguir discriminados:

49. Como na época da análise desses processos o Mandado de Procedimento Fiscal Diligência abrangia os tributos PIS/PASEP e COFINS somente dos períodos de apuração até o 2º trimestre de 2012, não foram incluídas na análise desses processos os descontos desses créditos com os débitos informados nas fichas 13A e 23A do 4º trimestre de 2012, portanto, deixou-se de descontar dos créditos deferidos nesses Pedidos de Ressarcimento e reconhecidos como passíveis de ressarcimento e compensação os valores informados nas fichas 13A e 23A do 4º trimestre de 2012.

50. Visto que os créditos daqueles períodos de apuração já foram ressarcidos ao contribuinte sem o cômputo dos descontos do 4º trimestre de 2012, devemos não mais utilizá-los. Sendo assim, passamos a utilizar os créditos do próprio período de apuração. Vejamos os débitos apurados nas fichas 07A e 17A e os créditos analisados e disponíveis:

51. Agora, de ofício, a utilização dos créditos:

(...)

52. Sendo os créditos mensais vinculados ao mercado interno tributado e não tributado, bem com os créditos presumidos mensais, suficientes para os descontos, não restam saldos de débitos a serem descontados com os créditos mensais vinculados ao mercado externo.

Veja que são dois os pilares que sustentam o despacho decisório sendo eles a falta de previsão dado ao não enquadramento dos bens e serviços utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, e à glosa sobre créditos acumulados pela recorrente em processos administrativos, mas que já ressarcidos, como visto anteriormente.

Logo, a razão da glosa é o ressarcimento já operacionalizado nos processos de PER/DCOMP dos anos-calendários de 2009, 2010 e 2011 e, não, o § 4º do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

Posteriormente, os autos foram objeto de diligência pela 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Julgamento 08, com os seguintes fins:

5. Em face do exposto, os autos devem ser encaminhados à Derat-SP, para que o auditor-fiscal:

a- discrimine e justifique as glosas de créditos relacionados a "despesas de energia elétrica";

b-informe ao contribuinte em quais folhas dos autos encontram-se as planilhas que serviram de base para a apuração dos créditos, bem como as planilhas com as glosas efetuadas;

c-informe se foram glosados créditos relacionados a despesas com fretes vinculados à aquisição de bens passíveis de originar crédito de PIS/COFINS. Neste caso, discriminar o montante glosado em cada um dos meses, desde que este crédito já não tenha sido aproveitado pelo contribuinte;

d- o contribuinte acostou aos autos diversas notas fiscais que seriam relativas à locação de máquinas e equipamentos, são elas:

-nota fiscal nº 937 (fl. 689), locação de "máquinas silo frutas";

-nota fiscal nº 1103 (fl. 691), locação de "4 turbo filtros"

-nota fiscal nº 1147 (fl. 692), locação de "4 turbo filtros "

-fatura nº 877 (fl. 695), locação de "extratoras"

- fatura nº 817 (fl. 696), locação de "extratoras"

-nota fiscal nº 984 (fl. 704), locação de "máquinas em geral"

-nota fiscal nº 983(fl. 705), locação de "máquinas em geral"

-nota fiscal nº 1156 (fl. 715), locação de "4 turbo filtros"

-nota fiscal nº 14873 (fl. 717), locação de "equipamento de agricultura"

-nota fiscal nº 15515 (fl. 723), locação de "equipamento de agricultura"

-nota fiscal nº 36 (fl. 725), locação de "caçamba" -nota fiscal nº 925 (fl. 727), locação de "extratoras"

-nota fiscal nº 893 (fl. 728), locação de "extratoras"

-nota fiscal nº 1034 (fl. 730), locação de "máquinas em geral"

-nota fiscal nº 1015 (fl. 731), locação de "máquinas em geral"

Caso estes bens possam ser conceituados como máquinas/equipamentos e tenham sido utilizados na atividade da empresa no 4º trimestre de 2012 (artigo 3º, IV, da Lei nº 10.637/2002), caberá à fiscalização verificar se os valores devidos foram efetivamente pagos, neste caso, deverão ser discriminados os valores glosados pela fiscalização.

d- o auditor-fiscal deverá determinar o montante a ser ressarcido, se houver;

e- ao final dos trabalhos, elaborar Informação Fiscal conclusiva, da qual deverá ser cientificado o contribuinte, sendo-lhe facultado a apresentação de manifestação em face do resultado desta diligência fiscal, no prazo de trinta dias, a teor do parágrafo único do art. 35 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011.

A diligência fiscal concluiu:

8. Inicialmente, em relação ao item "a", não visualizamos planilha de glosas anexada ao processo. Por esse motivo, selecionamos boa parte das notas fiscais discriminadas pelo interessado e solicitamos sua comprovação. Também cotejamos com as informações da EFD Contribuições. Com base nesses dados, não encontramos motivos para as glosas dessa rubrica e mantivemos valor integral pleiteado pelo contribuinte.

9. Sobre o item "b" acima, confeccionamos uma planilha com os valores declarados em confronto com os valores finais apurados pela fiscalização, que anexamos ao processo (fls. XXXXXXX).

10. Quanto ao item "c", pelas planilhas anexadas ao processo, não detectamos glosas de fretes vinculados a compras de insumos, como perquirido, ou seja, toda despesa referente à armazenagem e frete na venda foi integralmente aceita.

11. Em relação às notas fiscais que presumidamente comprovariam despesas com locação de máquinas e equipamentos, alínea "d" acima, verificamos que apenas parte comprovam os gastos com aluguel no período analisado – 4º trimestre de 2012 – uma vez que algumas são despesas no 2º e 3º trimestres de 2012. Não custa lembrar que no regime de apuração não cumulativa, como estabeleceu a Lei nº 10.637/2002, art. 3º, § 1º, inciso II, o crédito em relação a aluguéis pagos à pessoa jurídica deve ser apropriado pelo regime de competência (mês de referência do aluguel). Vide tabela abaixo o resultado final: (...)

12. Portanto, da reanálise realizada conforme determinado pela DRJ, sobre a rubrica " Despesas de Aluguéis de Máquinas e Equipamentos Locados de PJ", deverá ser estornada a glosa no valor de R\$ 253.828,86. Esse valor será acrescido à base de cálculo dessa rubrica e ficará assim: (...)

15. Vale ressaltar que o aproveitamento de ofício no levantamento dos créditos aplicado ao caso estudado foi realizado em conformidade com a Solução de Consulta Interna nº 24/2007, que trata da utilização e aproveitamento de ofício

de créditos, nas situações em que tenham sido apuradas infrações à legislação das contribuições em comento.

16. Em resumo, depois das retificações, o novo valor a ressarcir referente 4º TRIMESTRE 2012 (PIS/Pasep – Mercado Externo) é de R\$ 1.052.798,59 (um milhão, cinquenta e dois mil, setecentos e noventa e oito reais e cinquenta e nove centavos).

Conclui-se, assim, que a fiscalização(i) glosou bens e serviços que não se enquadram no conceito de insumos; (ii) glosou custos com aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos; (iii) glosou despesas com os bens incorporados ao ativo imobilizado; (iv) glosou crédito presumido; (v) glosou despesas com locação de máquinas e equipamentos peças e partes de peças adquiridos em outros períodos; e, (vi) aproveitou, de ofício, créditos apurados.

Em recurso voluntário a recorrente sustenta, em apertada síntese, que os bens e serviços adquiridos são essenciais e/ou necessários na atividade produtiva de modo a atrair o conceito de insumos fixado pelo Superior Tribunal de Justiça sendo passível de creditamento à luz do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003. Ainda justifica o cômputo do crédito extemporâneo ao permissivo legal §4º do artigo 3º da Lei nº 10.833/03.

No tópico em que aborda sobre aluguéis de máquinas e equipamentos, a recorrente se insurge contra a glosa dos créditos apurados nos períodos anteriores ao 4º trimestre de 2012, arguindo, em síntese:

130. A despeito dessa favorável conclusão e da concordância da Recorrente com a retificação do Despacho Decisório e a ratificação da exclusão da glosa pela decisão da DRJ, verifica-se que, ainda assim, houve a manutenção, de forma imotivada e injustificada, da parcela remanescente da glosa de créditos sobre as despesas com aluguéis de máquinas e equipamentos, sobre as quais não foram apresentadas as correspondentes Notas Fiscais, bem assim sobre os créditos apropriados de forma extemporânea, referente às despesas incorridas no 2º e 3º trimestres de 2012.

137. Ainda, como é possível a decisão da DRJ entendeu, de forma contrária à legislação e ao posicionamento do CARF, pela manutenção das glosas de créditos da contribuição correspondentes ao 2º e 3º trimestres de 2012, ao equivocado entendimento da Informação Fiscal de fl. 920 de que [...] o crédito em relação a aluguéis pagos à pessoa jurídica deve ser apropriado pelo regime de competência (mês de referência de aluguel).

138. Em outras palavras, houve a manutenção das glosas dos créditos da contribuição sobre essas despesas, sob a justificativa que esses créditos seriam extemporâneos, ao passo que teriam sido apropriados em períodos diferentes aos meses de competência.¹²

139. O aproveitamento extemporâneo de créditos no âmbito do regime não cumulativo da contribuição ao PIS está previsto em lei, mais especificamente, no §4º do artigo 3º da Lei nº 10.833/03: (...)

145. Da análise do trecho do acórdão, verifica-se que é admitido aproveitamento de créditos da contribuição ao PIS e a COFINS de forma extemporânea, ou seja, aquele que é registrado em período de competência diverso do correto, desde que seja comprovado que não houve o aproveitamento em duplicidade.

146. Portanto, considerando todo o mencionado acima, em especial o direito da Recorrente aos créditos em referência (independentemente dos meses de apropriação e de competência), deve haver também o estorno das glosas correspondentes aos créditos apropriados sobre as despesas com a locação de máquinas e equipamentos dos períodos do 2º e 3º trimestre de 2012, no montante de R\$ 124.613,03 (cento e vinte e quatro mil, seiscentos e treze reais e três centavos).

No que diz respeito ao encargo de depreciação do ativo imobilizado, esclarece o desajuste nos fatos e nas razões de decidir da DRJ e fiscalização:

163. Assim a Recorrente apresentou defesa em Manifestação de Inconformidade no sentido de que: a D. Fiscalização descreve uma situação em sua Informação Fiscal (glosa parcial), mas acaba por proceder com outra ação (glosa total); (ii) a Recorrente não pode se defender, uma vez que não obteve acesso a nenhuma planilha que a permitisse a análise clara e inequívoca dos valores questionados à D. Fiscalização (em que pese ter sido feita a glosa total dos créditos); e (iii) entra em contradição a D. Fiscalização, visto que deixa a entender, no texto da informação fiscal, que teria efetuado glosa parcial, porém parece efetuar glosa total dos créditos ora questionados.

164. Além disso, apresentação suficiente que demonstra os valores com os dispêndios com depreciação do Ativo. (Fls. 737/757).

165. Em conformidade com a D. Autoridade Fiscal, a decisão da DRJ manteve a glosa integral da referida despesa, mesmo tendo reconhecido que o que estava em discussão seria uma parcela e não a integralidade da despesa, sob o argumento contraditório ao apontado nas defesas da Recorrente, de não apresentação de documentos. Veja. (Fl.974): (...)

Decido.

Ausente no despacho decisório motivação específica sobre o crédito extemporâneo e o seu impedimento legal.

Considerando manifestação da fiscalização apenas em sede de diligência (e-fl. 919 e ss) sem qualquer análise em torno da origem e natureza do crédito; corroborado pela DRJ quando afirma que a legislação permite apuração de créditos no momento da locação.

Resta dúvida, então, acerca da existência de crédito extemporâneo no pedido formalizado pela recorrente no PER/DCOMP nº 22865.72037.270313.1.1.08-0598 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 nos autos 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 complementar.

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