



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.958344/2018-32
RESOLUÇÃO	3101-000.499 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de fevereiro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LOUIS DREYFUS COMPANY BRASIL 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 julgadores Renan Gomes Rego, Laura Baptista Borges, Ramon Silva Cunha, Luciana Ferreira Braga, Sabrina Coutinho Barbosa, Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente).

RELATÓRIO

Elencados os principais pontos do despacho decisório que apreciou o pedido de ressarcimento da empresa, ora recorrente, bem como da manifestação de inconformidade ofertada, peço vênia para adotar o relatório do Acórdão Recorrido, infra reproduzido:

Relatório

1. Trata o processo da análise do Pedido de Ressarcimento nº 42013.32402.050518.1.5.18-0850, referente a créditos na apuração não cumulativa da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS do 1º trimestre de 2018 no valor de R\$ 14.827.563,24 (fls. 2/14).

DESPACHO DECISÓRIO

2. Por meio do Despacho Decisório de fls. 188/230 a DRF de origem deferiu parcialmente o pedido de ressarcimento, e homologou a compensação vinculada, até o limite do direito creditório deferido. No Despacho Decisório a fiscalização aborda a legislação de regência e as glosas efetuadas. Do documento extraem-se os seguintes trechos:

Aluguéis de Máquinas e Equipamentos

18. As leis autorizaram o creditamento de aluguéis de máquinas e equipamentos desde que efetuados de pessoa jurídica, conforme art. 3º, inciso IV das Leis nº 10.833/2003 e nº 10.637/2002. As máquinas podem ser utilizadas em atividades da empresa não necessariamente relacionadas ao processo de industrialização.

19. Para analisarmos a base de cálculo de despesas de aluguéis de máquinas e equipamentos, solicitamos à empresa memorial descritivo de todas as operações que compuseram a base de cálculo desta rubrica.

20. A seguir ponderações sobre os créditos apropriados pelo contribuinte. Itens não correspondentes a aluguéis de máquinas e equipamentos 21. No memorial de cálculo entregue para esta rubrica, o contribuinte elencou itens que não correspondem a aluguéis de máquinas e equipamentos, tais como:

locação de guincho, limpeza de vias, serviço de lubrificação, serviços de transporte, serviços portuários, serviço de consultoria jurídica.

22. No que tange à locação de guinchos, para efeitos tributários, guinchos são considerados veículos e, portanto, deve ser dado a aqueles o mesmo tratamento dados a estes.

23. O tratamento de veículos na legislação é comumente enunciado destacadamente, separados da nomenclatura de máquinas ou equipamentos.

24. Assim, ainda que pelo senso comum possa se argumentar em contrário — que o veículo é máquina e equipamento —, para fins de aplicação dos arts. 3º, IV, das Leis nº 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, não se pode considerar o veículo como abarcado por tais dispositivos.

25. Além disso, a descrição de alguns itens estava incompleta e/ou confusa.

26. Estes itens foram retirados da base de cálculo apurada para a rubrica.

Conclusão 27. Após as glosas relatadas, elaboramos o arquivo "Aluguel de máquinas e equipamentos" com o demonstrativo da base de cálculo considerada, as glosas realizadas e as respectivas justificativas (anexo da fl. 130).

(...)

Aluguéis de prédios

29. De acordo com o art. 3º, IV das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, a pessoa jurídica pode apurar crédito sobre o valor do aluguel de prédios pagos à pessoa jurídica.

30. Para analisarmos a base de cálculo de despesas de aluguel de prédios, solicitamos à empresa memorial descritivo de todas as operações que compuseram a base de cálculo desta rubrica.

31. A seguir ponderações sobre os créditos apropriados pelo contribuinte.

Itens não correspondentes a aluguéis de prédios

32. No memorial de cálculo entregue para esta rubrica, o contribuinte elencou itens que não correspondem a aluguéis de prédios, tais como: locação de empilhadeira, pagamento de condomínio, locação de Munck (caminhão), locação de guincho, retirada de entulho, locação de Cilindros de Gás.

33. Estes itens foram retirados da base de cálculo apurada para a rubrica.

Conclusão

34. Após as glosas relatadas, elaboramos o arquivo "Aluguel de prédios" com o demonstrativo da base de cálculo considerada, as glosas realizadas e as respectivas justificativas (anexo da fl. 131).

(...)

Aquisição de bens para revenda

36. De acordo com o artigo 3º, inciso I, das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, o contribuinte pode descontar créditos de PIS e COFINS sobre as aquisições de bens adquiridos para revenda:

(...)

37. Para analisarmos a base de cálculo de despesas de aquisição de bens para revenda, solicitamos à empresa memorial descritivo de todas as operações que compuseram a base de cálculo desta rubrica.

38. A seguir ponderações sobre os créditos apropriados pelo contribuinte.

Aquisições não sujeita ao pagamento de Contribuições

39. A maior parte das aquisições corresponde a compras de pluma de algodão e milho efetuadas majoritariamente de cooperativas.

40. As cooperativas dispõem de permissão legal para excluir de sua base de cálculo os valores repassados a seus cooperados, nos termos do inciso I do art. 15 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001:

(...)

41. Já o inciso II do §2º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002 e da Lei nº 10.833, de 2003, veda o direito a crédito do valor da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção e, neste caso, desde que o produto revendido ou o produto ou serviço que utilize tais insumos sejam tributados pelo PIS (...):

(...)

42. Logo, conclui-se que devem ser glosados os créditos apurados pelo contribuinte, relativos às aquisições de cooperativas que tenham realizado a exclusão dos valores da sua base de cálculo, consoante previsão legal.

43. Foram efetuadas consultas aos arquivos da EFD - Contribuições das cooperativas mencionadas no memorial de cálculo elaborado pelo Contribuinte, onde foram verificadas as receitas informadas, a base de cálculo apurada pela cooperativa e eventuais pagamentos.

44. Além disso, consultou-se o DW ARRECADAÇÃO para verificação de recolhimentos efetivamente realizados.

45. Parte das cooperativas efetivamente excluem da base de cálculo os valores repassados aos associados e que por consequência apresentavam base de cálculo para PIS e COFINS zerada ou praticamente zerada.

46. De tal modo foram glosadas tais aquisições.

Diferença entre o valor declarado em SPED CONTRIBUIÇÕES e o valor justificado

47. Em SPED CONTRIBUIÇÕES, a empresa alegou certa base de cálculo para crédito de aquisições de bens para revenda. Contudo, quando intimada a justificar esta base de cálculo, a empresa apresentou esclarecimentos para valores inferiores ao declarados.

48. Os valores declarados que excedem os justificados foram glosados da base de cálculo do crédito.

Crédito presumido - créditos 106, 206, 306

49. O Contribuinte escriturou valores nos créditos 106, 206 e 306, referentes ao crédito presumido, juntamente à natureza de base de cálculo de Aquisições de Bens para Revenda.

50. No entanto, não é possível a obtenção de crédito presumido sobre bens adquiridos para revenda, sendo este crédito relativo à produção de mercadorias de origem animal ou vegetal, consoante art. 8º da Lei nº 10.925/2004:

(...)

51. Desta forma, foram glosados os valores escriturados nos créditos 106, 206 e 306 referentes à rubrica Aquisição de Bens para Revenda.

Conclusão

52. Após as glosas relatadas, elaboramos o arquivo "Aquisição de bens para revenda" com o demonstrativo da base de cálculo considerada, as glosas realizadas e as respectivas justificativas (anexo da fl. 132).

53. A nova base de cálculo a ser considerada é a seguinte:

Competência	Base de cálculo SPED CONTRIBUIÇÕES	Base de Cálculo apurada	Glosa após análise
01/2018	R\$98.662.712,43	R\$45.493.815,73	R\$53.168.896,70

Competência	Base de cálculo SPED CONTRIBUIÇÕES	Base de Cálculo apurada	Glosa após análise
02/2018	R\$68.924.632,19	R\$ 14.602.501,64	R\$54.322.130,55
03/2018	R\$76.495.522,23	R\$ 13.022.260,48	R\$63.473.261,75
04/2018	R\$54.462.078,55	R\$ 16.636.156,15	R\$37.825.922,40
05/2018	R\$49.815.499,20	R\$ 35.876.217,79	R\$13.939.281,41
06/2018	R\$85.494.516,29	R\$ 37.716.472,78	R\$47.778.043,51

Aquisição de bens utilizados como insumo

(...)

56. Após controvérsias no contencioso administrativo e judicial, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) firmou entendimento no sentido de que "o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte" (RE No 1.221.170 - PR, Rei. Min. Napoleão Nunes Maia Filho).

57. Neste sentido, ampliou-se o conceito de insumos previamente utilizado, o qual passou a abarcar, dentre outros, água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual-EPI.

58. A análise dos bens utilizados como insumos foi feita à luz da consolidação jurisprudencial recente.

59. Para analisarmos a base de cálculo de despesas de aquisição de bens utilizados como insumos, solicitamos à empresa memorial descritivo de todas as operações que compuseram a base de cálculo desta rubrica.

60. A seguir ponderações sobre os créditos apropriados pelo contribuinte.

Crédito Extemporâneo

61. O interessado apurou crédito sobre diversas operações ocorridas em meses anteriores ao período do crédito, o que não encontra respaldo na legislação.

Sobre a apuração extemporânea de créditos, é essencial relembrar as normas contidas no § 1º do art. 3º das Leis nº 10.637/2002, e nº 10.833/2003, in verbis:

(...)

62. Nota-se que as normas supra determinam que os créditos sejam calculados com base nas operações ocorridas no mês, sem pairar dúvida ao eleger o regime de competência como aquele aplicável à apuração de créditos da nãoacumulatividade.

63. Sobre essa questão, salienta-se a norma contida no art. 16 da Lei nº 11.116/2005, c/c o entendimento previsto no inciso I do § 2º do art. 32 da IN RFB nº 1.300/2012, abaixo transcritos, que determinam que cada pedido de ressarcimento se refira a um único trimestre-calendário.

(...)

64. Dessa forma as operações anteriores a 01/01/2018 foram excluídas da base de cálculo do crédito.

Crédito presumido – créditos 106, 206, 306

65. Em consonância com a legislação (já citado art. 8º da Lei nº 10.925/2004), o contribuinte possui direito de apurar crédito presumido referente às aquisições de milho, caroço de algodão, amendoim e quirera de arroz.

66. Para que haja o direito à apuração do crédito presumido, conforme o art. 8º da Lei nº 10.925/2004, as aquisições devem se enquadrar como insumos pelo adquirente, desse modo, as compras com o objetivo de comercialização não geram direito ao crédito presumido.

67. Referente ao caroço de algodão, a empresa apresentou as planilhas com todas as aquisições que geraram o crédito presumido apropriado. No entanto, como já citado anteriormente, a lei permite que apenas as compras de itens utilizados como insumo possam gerar crédito presumido, sendo vedada a sua apuração no caso de aquisições para simples comercialização.

68. No caso em tela, ocorre a industrialização do caroço de algodão para produção de farelo de algodão, óleo de algodão dentre outros produtos, como pode se verificar pela descrição do processo produtivo efetuada pelo contribuinte e confirmada pelas notas fiscais de saída.

69. No entanto, parte das aquisições de pessoa física foi efetuada com finalidade de comercialização, sendo glosadas as notas fiscais correspondentes nos meses em que as aquisições ocorreram.

70. Referente ao milho, amendoim e demais insumos. não foram encontradas irregularidades nos memoriais e cálculo apresentados, portanto foi mantido o valor apresentado pelo Contribuinte.

Conclusão

71. Para a análise das glosas referentes ao crédito presumido de caroço de algodão, elaboramos o arquivo "Crédito Presumido - Algodão" com o demonstrativo da base de cálculo considerada, as glosas realizadas e as respectivas justificativas (anexo da fl. 133).

72. Já para a análise das demais glosas, Após as glosas relatadas, o arquivo "Aquisições de bens utilizados como insumos" com o demonstrativo da base de cálculo considerada, as glosas realizadas e as respectivas justificativas (anexo da fl. 134).

(...)

Aquisição de serviços utilizados como insumo

74. O legislador permitiu o creditamento de aquisições de serviços utilizados tanto na produção ou fabricação de insumos quanto na prestação de serviços e enquadrou ambas as hipóteses no inciso II, do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003.

75. O mesmo conceito de insumos já observado para os bens adquiridos será trazido à análise dos serviços. Assim, será observada a essencialidade e a relevância do serviço no processo produtivo da empresa.

76. Portanto, em que pese o serviço ser importante no que concerne às atividades da empresa, não há como reconhecer créditos referentes a serviços que não sejam empregados diretamente na industrialização de produtos.

77. Para analisarmos a base de cálculo de despesas de aquisição de serviços utilizados como insumos, solicitamos à empresa memorial descritivo de todas as operações que compuseram a base de cálculo desta rubrica.

78. A seguir ponderações sobre os créditos apropriados pelo contribuinte.

Serviços não enquadrados como insumo

79. Consoante os memoriais de cálculo apresentados foram glosados diversos serviços que, mesmo com amplitude jurisprudencial trazida à análise, não podem ser considerados insumos.

80. São eles: SERVIÇOS DE INFORMÁTICA, SERVIÇOS DE CASTER, SERVIÇO DE COLETA, RESTAURAÇÃO E RECONDICIONAMENTO, REFLORESTAMENTO, RECAUCHUTAGEM E REGENERAÇÃO GLOSAR - LIMPEZA DE VIAS, JARDINAGEM, LOCAÇÃO, INSTRUÇÃO TREINAMENTO, INSTALAÇÃO MONTAGEM APARELHOS E MÁQUINAS, EMPREITADA. ELABORAÇÃO PLANO DIRETOR, CONSULTORIA JURÍDICA, CORRETAGEM.

81. As características de tais serviços não se relacionam com relevância ao processo produtivo, não podendo compor a base de cálculo do crédito.

82. Tais itens foram excluídos da base de cálculo do crédito.

Descrição Genérica

83. O contribuinte incluiu na base de cálculo do crédito diversas aquisições com descrição genérica de serviços, por exemplo "OUTRA ENT N ESP".

84. Essa descrição não nos permite determinar o serviço adquirido e se essa operação configura a aquisição de um insumo.

85. Assim, essas operações foram glosadas da base de cálculo do crédito.

Crédito Extemporâneo

86. O interessado apurou crédito sobre diversas operações ocorridas em meses anteriores ao período do crédito, o que não encontra respaldo na legislação, conforme já observado neste relatório.

87. Assim, essas operações foram glosadas da base de cálculo do crédito.

Frete

88. Na compra de bens, o serviço de frete, quando pago pelo adquirente, consoante boa técnica contábil, integra o custo de aquisição desses bens, o que está consagrado no art. 289, § 1º, do RIR/1999 ("o custo de aquisição de mercadorias destinadas à revenda compreenderá os de transporte e seguro até o estabelecimento do contribuinte").

89. Assim, poderá o valor do frete compor a base de cálculo dos créditos a serem descontados do PIS e da Cofins não-cumulativos.

90. Contudo, em alguns casos a legislação veta o creditamento, conforme observado nos casos abaixo relacionados.

91. FRETE NA COMPRA PARA EXPORTAÇÃO: As exportações de mercadorias adquiridas com fim específico de exportação não podem compor as receitas de exportação para fins de cálculo dos índices de rateio, uma vez que não geram direito ao crédito da contribuição ao PIS/Pasep e à COFINS, conforme §4º do art. 6º da lei nº 10.833/2003 ("§ 4º O direito de utilizar o crédito de acordo com o § 1º não beneficia a empresa comercial exportadora que tenha adquirido mercadorias com o fim previsto no inciso III do caput. ficando vedada, nesta hipótese, a apuração de créditos vinculados à receita de exportação").

92. Desta forma, foram glosados os valores de frete relacionados à descrição "Compra para fim de exportação", devido ao fato de tais fretes estarem vinculados a mercadorias que são adquiridas com fim específico de exportação, para as quais não é possível o creditamento, por vedação legal,.

93. FRETE NA TRANSFERÊNCIA PARA EXPORTAÇÃO: o Contribuinte relacionou diversos itens como sendo de "frete na transferência para exportação".

94. Ainda que o que se observe aqui seja frete na operação de venda, a rubrica correta para a escrituração não seria a de serviço adquirido como insumo, analisada mais para frente e, ainda, comprovando-se que o ônus de tal frete foi suportado pelo vendedor.

95. Portanto, com base na argumentação acima, foram glosados integralmente os valores relativos aos fretes na transferência para exportação.

96. “SERVICO AQUISICAO FRETE CONSUMO/COMERCI”: o Contribuinte descreveu diversas das operações como sendo aquisição de frete “consumo/comercialização”.

97. Neste caso, não ficou especificado o tipo de operação, bem como se tal frete pode ser considerado efetivamente insumo.

98. Por este motivo, foram glosados integralmente tais créditos.

99. FRETE ENTRE ESTABELECIMENTOS: as despesas efetuadas com fretes contratados para o transporte de produtos acabados ou em elaboração entre estabelecimentos industriais e destes para os estabelecimentos comerciais da mesma pessoa jurídica não geram direito à apuração de créditos, por não integrarem o conceito de insumo e nem se referirem à operação de venda de mercadorias.

100. De um lado, o art. 3º, inciso IX, e art. 15, inciso II, da Lei nº 10.833/2003, dispõem no sentido de que o frete na operação de venda, desde que suportado pelo vendedor, pode ser descontado dos valores da Contribuição para o PIS e da Cofins apuradas de forma não-cumulativa. De outro, os insumos utilizados na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda podem gerar créditos a serem descontados daquelas contribuições, conforme art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.637/2002, e art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.833/2003.

101. Tais disposições, entretanto, não agasalham os eventos descritos acima, dos fretes contratados para o transporte de produtos acabados ou em elaboração entre estabelecimentos industriais e destes para os estabelecimentos comerciais da mesma pessoa jurídica.

102. Nesse sentido, com base no CNPJ da origem e do destino do frete prestado, constante no memorial de cálculo entregue pela empres, glosamos as operações que constatamos tratarem-se de despesas de fretes entre estabelecimentos da própria empresa. Da mesma forma glosamos também as operações que constatamos tratarem-se de serviços de logística dentro das unidades industriais da empresa.

Conclusão

103. Após as glosas relatadas, elaboramos o arquivo “Aquisição de serviços adquiridos como insumos” com o demonstrativo da base de cálculo considerada (anexo da fl. 135). As glosas realizadas e as

respectivas justificativas, devido ao alto volume, foram discriminadas em arquivo separado (anexo da fl. 136).

(...)

Armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda

105. A aquisição de serviço de frete destinado ao transporte de mercadoria vendida, cujo ônus for suportado pelo vendedor, confere o direito ao crédito do PIS e da COFINS, conforme dispõe o art. 3º, IX das Leis 10.637/02 e 10.833/03, in verbis:

(...)

106. O art. 15 da citada Lei nº 10.833/2003, tratou de estender o comando previsto no inciso IX às pessoas jurídicas enquadradas no regime de incidência não-cumulativa da Contribuição para o PIS, em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 2004 (a teor do art. 93, I da mesma lei).

107. Para analisarmos a base de cálculo de despesas de armazenagem de mercadoria e frete na venda, solicitamos à empresa memorial descritivo de todas as operações que compuseram a base de cálculo desta rubrica.

108. A seguir ponderações sobre os créditos apropriados pelo contribuinte.

Crédito Extemporâneo

109. O interessado apurou crédito sobre diversas operações ocorridas em meses anteriores ao período do crédito, o que não encontra respaldo na legislação, conforme já observado neste relatório.

110. Assim, essas operações foram glosadas da base de cálculo do crédito.

Locação de Veículos

111. No memorial de cálculo entregue, o Contribuinte elencou diversas despesas descritas como “LDC LOCACAO CAMINHAO COM OPERADOR”, “LDC LOCACAO CAMINHAO SEM OPERADOR”, “LDC LOCACAO CAMINHAO COMBINADO (HIDRO/”, “LDC LOCACAO CAMINHAO HIDROJATEAMENTO CO”, “LDC LOCAÇÃO CAMINHAO MUNK COM OPERADOR”, “LDC LOCACAO VEICULO LEVE COM CONDUTOR”, “LDC LOCACAO VEICULO LEVE SEM CONDUTOR”, “LDC VALE TRANSPORTE”, “SERVIÇO LOC VEICULO LEVE”, “SERVIÇO LOC VEICULO PESADO IND”.

112. O direito ao crédito para despesas de armazenagem de mercadoria e frete na venda não se aplica nos casos de aluguel de veículos.

113. Não há previsão legal para apuração de crédito sobre tais itens, de acordo com a Solução de Consulta nº 1 - Cosit, de 2 de janeiro de 2014, cuja ementa transcreve-se a seguir:

(...)

114. Da mesma forma, foram glosados os itens relativos a aluguéis de tratores e caminhões, que são considerados veículos, conforme o art. 2º da Lei nº 6.729/1979, transcrito a seguir:

(...)

115. Portanto, as despesas supracitadas foram glosadas da base de cálculo do crédito.

Despesa de frete sem nota fiscal de saída vinculada

116. O creditamento das despesas com frete nas operações de vendas encontra amparo na legislação, como já citado anteriormente.

117. No entanto, primordial a comprovação de que o ônus foi efetivamente suportado pelo Contribuinte.

118. Para que houvesse a determinação líquida e certa de que o frete tenha sido efetivamente realizado em uma operação de venda, e que seu ônus realmente tenha onerado o Contribuinte, foi pedido, no TIAF, a vinculação de cada despesa de frete com a correspondente nota fiscal de saída, remetente e destinatário da mercadoria.

119. Contudo, para algumas despesas o Contribuinte não fez a referida vinculação.

120. Portanto, tais despesas foram glosadas da base de cálculo do crédito.

Conclusão

121. Após as glosas relatadas, elaboramos o arquivo "Armazenagem e frete na venda" com o demonstrativo da base de cálculo considerada, as glosas realizadas e as respectivas justificativas (anexo da fl. 137).

(...)

Devoluções de vendas

(...)

Crédito Extemporâneo

126. O interessado apurou crédito sobre diversas operações ocorridas em meses anteriores ao período do crédito, o que não encontra respaldo na legislação, conforme já observado neste relatório.

127. Assim, essas operações foram glosadas da base de cálculo do crédito.

Conclusão

128. Após as glosas relatadas, elaboramos o arquivo “Devoluções de Vendas” com o demonstrativo da base de cálculo considerada, as glosas realizadas e as respectivas justificativas (anexo da fl. 138).

Despesas de energia elétrica e energia térmica

(...)

Diferença entre o valor declarado em SPED CONTRIBUIÇÕES e o valor justificado

133. No SPED CONTRIBUIÇÕES, a empresa alegou certa base de cálculo para crédito de despesas de energia elétrica.

134. Contudo, quando intimada a justificar esta base de cálculo, a empresa apresentou esclarecimentos para valores inferiores ao declarados.

135. Os valores declarados que excedem os justificados foram glosados da base de cálculo do crédito Crédito Extemporâneo 136. O interessado apurou crédito sobre diversas operações ocorridas em meses anteriores ao período do crédito, o que não encontra respaldo na legislação, conforme já observado neste relatório.

137. Assim, essas operações foram glosadas da base de cálculo do crédito.

Conclusão

138. Após as glosas relatadas, elaboramos o arquivo "Despesas de Energia Elétrica" com o demonstrativo da base de cálculo considerada, as glosas realizadas e as respectivas justificativas (anexo da fl. 139).

Máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado (crédito com base no valor de aquisição)

140. De acordo com o inciso VI do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, só geram direito a crédito da Contribuição para o PIS e da Cofins não cumulativos os bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou

aqueles utilizados na produção de bens destinados à venda, como segue (grifos nossos):

(...)

141. Ou seja, premente salientar que para serem passíveis de creditamento nesta rubrica os bens devam ser classificáveis no ativo imobilizado.

142. Segundo o art. 179, IV da Lei 6.404/76, os bens destinados à manutenção das atividades da empresa, ou exercidos com esta finalidade, devem ser lançados na conta do ativo imobilizado:

(...)

143. Isto significa, de acordo com o citado dispositivo, que na conta de imobilizados são incluídos todos os bens de permanência duradoura, destinados ao funcionamento normal da sociedade e do seu empreendimento.

144. O Comitê de Pronunciamentos Contábeis, por sua vez, editou o Pronunciamento CPC 27, atualmente em vigor, que assim dispõe:

“Ativo imobilizado é o item tangível que:

(a) é mantido para uso na produção ou fornecimento de mercadorias ou serviços, para aluguel a outros, ou para fins administrativos; e

(b) se espera utilizar por mais de um período.

Correspondem aos direitos que tenham por objeto bens corpóreos destinados à manutenção das atividades da entidade ou exercidos com essa finalidade, inclusive os decorrentes de operações que transfiram a ela os benefícios, os riscos e o controle desses bens.”

145. O art. 15 do Decreto-Lei 1.598/1977 (recepção pela Constituição Federal de 1988 com status de lei ordinária), com redação dada pela Lei 12.973/2014, fornece adicional elemento para que um bem possa ser reconhecido como imobilizado e, inerentemente, sofrer depreciação:

“Art. 15. O custo de aquisição de bens do ativo não circulante imobilizado e intangível não poderá ser deduzido como despesa operacional, salvo se o bem adquirido tiver valor unitário não superior a R\$ 1.200,00 (mil e duzentos reais) ou prazo de vida útil não superior a 1 (um) ano. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)”

146. Logo, segundo a legislação em vigência, para que determinado bem seja caracterizado como ativo imobilizado, é necessário que:

144.1 Seja tangível, ou seja, efetivamente um bem;

144.2 Sirva à manutenção das atividades da empresa, podendo os bens ser de propriedade industrial ou comercial;

144.3 Seja provável que a empresa aufera futuros benefícios econômicos em decorrência da sua utilização;

144.4 O custo do ativo possa ser medido de forma confiável;

144.5 Seu valor seja maior ou igual a R\$ 1.200,00;

144.6 Sua vida útil seja superior a um ano.

147. A Lei 11.774/2008, alterada pela Lei 12.546, de 2011, definiu que o interessado poderia apurar créditos decorrentes da aquisição de máquinas e equipamentos, bem como a outros bens incorporados ao ativo imobilizado com base no seu valor de aquisição, desde que utilizados no processo produtivo da empresa:

148. As duas leis que tratam do cálculo do crédito decorrente da aquisição de bens do ativo imobilizado têm em comum o fato de determinarem claramente que apenas as aquisições de máquinas e equipamentos utilizados diretamente no processo produtivo da empresa permitam apuração de crédito.

149. Para analisarmos a base de cálculo de despesas de bens incorporados ao ativo imobilizado, solicitamos à empresa memorial descritivo de todas as operações que compuseram a base de cálculo desta rubrica.

150. A seguir ponderações sobre os créditos apropriados pelo contribuinte.

Itens não definidos como ativo imobilizado

151. No memorial de cálculo entregue, o contribuinte elencou diversos itens de valor inferior a R\$ 1.200,00, que não devem compor o rol de bens elencados como ativo imobilizado, como por exemplo pregos, parafusos, cabos.

152. Tais bens, como discorrido acima, não são considerados ativo imobilizado, por previsão legal.

153. Por este motivo, tais valores foram glosados da base de cálculo do crédito.

154. Da mesma forma, o contribuinte atribuiu a diversos serviços a pecha de ativo imobilizado, quando a legislação prevê expressamente que faça parte do ativo imobilizado apenas itens tangíveis.

155. Como exemplo, tem-se "serviços de consultoria jurídica", "atualização de software", dentre outros.

156. Tais itens não são ativo imobilizado, conforme previsão legal disposta acima.

157. Por este motivo, foram glosados da base de cálculo do crédito.

Aquisição para entrega futura

158. O interessado demonstrou diversas operações descritas como "REMESSA IMOBIL.ENTREGA FUTURA", "REMESSA USO/CONSUMO ENTR.FUTUR", "REMESSA IMOBIL.ENT.FUT.(CIAP)".

159. Com relação a isso, é importante salientar que as pessoas jurídicas submetidas à incidência da Contribuição para o PIS e da COFINS não cumulativos podem descontar do valor da contribuição apurado créditos calculados em relação ao valor dos bens adquiridos no mês da competência.

160. O art. 1.267 da Lei nº 10.406/2002 do novo Código Civil preconiza que se considera efetivada a transferência da propriedade no momento da tradição. ou seja, no momento em que a mercadoria é entregue ao adquirente. No caso em tela, tal entrega ocorre posteriormente à emissão da nota fiscal global de simples faturamento, concretizando-se apenas no momento da remessa da mercadoria, acompanhada da nota fiscal de remessa.

(...)

161. A interessada pode descontar da Contribuição para o PIS e da COFINS apurada mensalmente crédito calculado em relação ao valor da aquisição quando da efetiva entrega do bem, momento em que se dá a transferência da propriedade e, conseqüentemente, quando ocorre a efetiva aquisição de tal bem.

162. Sendo assim, os valores dos bens com esta descrição não integram a base de cálculo do crédito pleiteado, sendo, por este motivo glosados.

Conclusão

163. Após as glosas relatadas, elaboramos o arquivo "Bens Ativo Imobilizado" com o demonstrativo da base de cálculo considerada, as glosas realizadas e as respectivas justificativas (anexo da fl. 140).

Apuração do crédito

179. Com base nos ajustes acima relatados, refizemos o cálculo do crédito de PIS não cumulativo - Mercado Interno do 1º trimestre 2018 (fls. 105-129) e apuramos que o interessado tem saldo de crédito a ser ressarcido no montante de R\$ 4.497.758,79 (quatro milhões, quatrocentos e noventa e sete mil, setecentos e cinquenta e oito reais e setenta e nove centavos).

180. Importante ressaltar que o interessado pleiteou judicialmente (MS 5016261-36.2018.4.03.6100/6a Vara Cível Federal de SP) a antecipação de 70% dos créditos presumidos de derivados de soja (NCM 1507; 2304 e 2923) apurados conforme art. 31 da Lei nº 12.865/2013, cuja antecipação foi determinada pela Portaria MF nº 348/2014 e regulamentada pelas INs RFB nº 1497/2014 e 1911/2019. Portanto, do valor apurado deve ser descontado o valor já antecipado de R\$ 3.349.134,15 (três milhões, trezentos e quarenta e nove mil, cento e trinta e quatro reais e quinze centavos).

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

3. Cientificado do Despacho Decisório em 24/01/2020 (fl. 232), em 24/02/2020 (fl. 244) o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade na qual alega em síntese o seguinte (fls. 245/284):

Dispêndios com Aluguéis de Máquinas e Equipamentos

☒ As despesas com locação de imóveis, máquinas e equipamentos pagos à pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa conferem o direito ao crédito do PIS e da COFINS, conforme determinação expressa do artigo 3º, IV das Leis 10.637/2002 e 10.833/03.

☒ O Despacho Decisório glosou valores indicados no memorial do contribuinte como despesas com aluguéis e máquinas, mas, por equívoco na classificação, referem-se à despesas com aluguéis de imóveis utilizados em sua atividade, manutenção e locação de guinchos.

☒ Todas as despesas inerentes a atividade da empresa são passíveis de apropriação de crédito, eis que indispensáveis à consecução de seu objeto social, conforme jurisprudência administrativa.

☒ Quanto às despesas com aluguéis de imóveis, a legislação garante ao contribuinte o direito de apurar crédito de PIS e COFINS e o mero equívoco na classificação dessas despesas no memorial de cálculo não pode prevalecer sobre o texto legal e ensejar a glosa dos créditos.

☒ Tendo em vista o porte e o processo produtivo da empresa, todas as despesas com maquinários, sejam eles veículos de carga, de levantamento de peso, de transporte de mercadorias etc, devem ser passíveis de creditamento.

☒ Caso se entenda pela necessidade de confirmar que as máquinas e equipamentos foram empregados na atividade do contribuinte, requer a conversão do julgamento em diligência para que seja demonstrado tal fato.

Dispêndios com Aluguéis de Prédios

☒ A fiscalização glosou parcela de crédito apurada novamente apenas em razão do equívoco na classificação em seu memorial de cálculo, no qual indicou como dispêndios com aluguéis de prédios despesas assumidas como locação de

empilhadeiras, Munck, guincho e despesas com condomínio de imóvel. Tais despesas são essenciais para a atividade do contribuinte e o direito ao crédito de PIS e COFINS deve ser reconhecido.

Aquisição de Bens para Revenda

☒ Realizou aquisições de mercadorias de sociedades cooperativas, tendo sido o seu crédito glosado sob a alegação de que as mesmas teriam efetuado a exclusão dos valores repassados aos associados da sua base de cálculo.

☒ Devem ser revertidas tais glosas pois, diferentemente do entendimento da autoridade fiscal, a Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), ao interpretar a legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, firmou o entendimento, por meio da Solução de Consulta nº 65/2014, de que não há impedimento legal para a apuração de créditos ordinários da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins pelas pessoas jurídicas adquirentes exclusivamente em razão de os produtos terem sido adquiridos de sociedades cooperativas. Isto porque as exclusões de base de cálculo a que têm direito, embora possam dependendo do caso, reduzir significativamente o valor das contribuições por elas devidas, não afastam as receitas decorrentes de suas operações da sujeição ao pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

☒ Transcreve trecho do Parecer/PGFN/CAT nº 1425/2014 e da Nota Técnica RFB/COSIT nº 13/2014, explica a sistemática da não-cumulatividade, cita o art. 17 da Lei nº 11.033/2004, e aponta que o sistema não comporta uma perfeita proporção entre débito do vendedor e crédito do comprado. Aponta ainda que, quando a norma dispõe “não sujeito ao pagamento”, deve ser entendida qualquer causa legal que livre o contribuinte, integralmente, das contribuições em apreço, ou seja, o crédito só é vedado quando há ausência de tributação, salvo nas hipóteses previstas na legislação.

☒ A MP nº 451/2008, que em seus arts. 8º e 9º (que alteram os arts. 3º das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, respectivamente) pretendia vedar a apropriação do crédito presumido do PIS e da COFINS conferido esse direito aos contribuintes com base no art 17 da Lei nº. 11.033/04. Tal vedação foi excluída do texto final da conversão da MP na Lei nº 11.945/09. Resta clara a aplicabilidade do artigo 17 da Lei nº 11.033/04 à aquisição, para revenda, dessas mercadorias, a fim de que os comerciantes, como o contribuinte, possam apurar os créditos presumidos da contribuição ao PIS e à COFINS.

☒ No que tange às supostas diferenças entre os valores declarados no SPED – Contribuições e os valores justificados pelo contribuinte durante a fiscalização, não há divergência entre as informações, conforme demonstra o total apurado em cada mês e apresentado na planilha de memória de cálculo que reproduz.

☒ Ao se comparar tais valores com o valor declarado na EFD Contribuições referente ao mês de janeiro/2018, por exemplo, conclui-se que não há qualquer diferença entre os montantes declarados e comprovados.

Aquisição de Bens Utilizados como Insumo

☐ A legislação de regência do PIS e da COFINS não traz qualquer tipo de definição especial do conceito de insumos. Limita-se a dizer que ensejarão créditos os insumos utilizados na fabricação de bens destinados à venda ou na prestação de serviços. Conforme orientação do STJ, o conceito de insumo adotado para PIS e COFINS deve ser amplo a ponto de abranger utilidades disponibilizadas por meio de bens e serviços, desde que relevantes à operação da empresa;

☐ A Autoridade Fiscal glosou o crédito presumido referente ao caroço de algodão com a alegação de que parte das aquisições de pessoa física foi efetuada com a finalidade de comercialização (revenda), sendo glosadas as notas fiscais correspondentes nos meses em que as aquisições ocorreram.

☐ Entretanto, tais alegações não merecem prosperar, eis que as revendas efetuadas não impactam na metodologia do cálculo do crédito presumido considerada pela empresa.

☐ Para apuração do crédito presumido referido na Lei 10.925/2004, a premissa é a produção de mercadorias de origem animal ou vegetal destinada a alimentação humana ou animal.

☐ Adquiriu Caroço de Algodão classificado na NCM 1207 cujo resultado de sua industrialização é o Farelo de Algodão na NCM 2306 e Óleo de Algodão na NCM 1512.

☐ A metodologia adotada pela empresa para apuração e cálculo do crédito presumido é: a) O crédito presumido é determinado pela quantidade produzida/vendida de Farelo e óleo de Algodão, ou seja, se não houve venda/produção, não há o crédito; b) Verifica-se a quantidade em KG de produção de Farelo e óleo de Algodão no mês com base nas notas fiscais de venda de produção; c) A partir da quantidade em KG produzida/vendida, buscar na mesma proporção a quantidade em KG de notas fiscais de compra de Caroço de Algodão pelo método UEPS (Ultimo que Entra, Primeiro que Sai), para ser considerada no cálculo do crédito presumido;

☐ O crédito é decorrente da industrialização de caroço de algodão convertido em Farelo e Óleo de Algodão.

☐ Para comprovar o quanto alegado, além dos documentos que integram os presentes autos e que foram juntados no período de fiscalização, requer, desde já, o deferimento da apresentação dos arquivos que comprovam o quanto alegado.

Serviços utilizados como insumo

Fretes na compra para exportação

☐ Embora somente haja previsão expressa para o crédito relativo a “frete nas operações de venda”, quando o ônus for suportado pelo vendedor, há que se observar que, na compra de bens, o frete, quando pago pelo adquirente,

consoante a boa técnica contábil, integra o custo de aquisição desses bens, o que está consagrado no art. 289, § 1º, do RIR/1999 (“o custo de aquisição de mercadorias destinadas à revenda compreenderá os de transporte e seguro até o estabelecimento do contribuinte”);

☒ Assim, também na forma de serviços estipulados no inciso II do artigo 2º, poderá o valor do frete compor a base de cálculo dos créditos, independentemente da existência de créditos a serem apropriados em razão da aquisição da mercadoria transportada;

☒ A fiscalização concluiu que não poderia haver a manutenção integral dos créditos relacionados às despesas de frete na aquisição de insumos sujeitos ao crédito presumido ou aqueles adquiridos com fins específicos de exportação, uma vez que em ambos os casos a possibilidade de apropriação de créditos do frete estaria vinculada a possibilidade de apropriação de crédito das mercadorias transportadas;

☒ Esse entendimento não merece prosperar, pois, ao contrário da tributação das mercadorias adquiridas, o frete é um negócio jurídico autônomo, adquirido de pessoa jurídica desvinculada do fornecedor e sujeito, portanto, à incidência da contribuição ao PIS e da COFINS, sendo possível, portando, o creditamento integral das contribuições sobre tais pagamentos. O fato de o valor do frete acrescer o custo de aquisição da mercadoria não significa que deva seguir as regras de apropriação de créditos dessa mercadoria; ☒ O fato de a legislação vedar a apuração de créditos vinculados à receita de exportação, não importa que não se possa apropriar créditos oriundos de suas despesas e custos. Não fosse assim as empresas exportadoras acumulariam um enorme ônus das contribuições em apreço, causando impacto direto na formação do preço das mercadorias, na contramão do princípio da não cumulatividade e a regra de desoneração das exportações prevista pela Constituição Federal. Cita jurisprudência do CARF; Fretes na transferência para exportação

☒ Tal como destacado no item acima, se creditou de despesas de frete na transferência de mercadorias para exportação. No entanto, a Delegacia de origem glosou tais créditos sob o argumento de que a rubrica indicada na memória de cálculo do contribuinte estaria classificada equivocadamente, eis que se trata de frete na operação de vendas.

☒ O mero equívoco na classificação de tais despesas na planilha de memória de cálculo do contribuinte não pode ensejar a glosa de seus créditos. Adiante será demonstrado os motivos pelos quais também deve ser reconhecido o direito creditório em relação a rubrica frete na operação de vendas.

Fretes na transferência de mercadorias

☒ O crédito relacionado às despesas com frete na transferência de mercadorias entre estabelecimentos do contribuinte não foi reconhecido sob o argumento de que as transferências de mercadorias entre matriz e filiais ou entre

filiais para comercialização possuem natureza diversa da venda (transferência de propriedade) e não integram o conceito de insumo.

☐ O frete pago pelo fabricante a pessoa jurídica domiciliada no País, relativo ao transporte de produtos acabados entre estabelecimentos de uma mesma empresa, compõe a fase de fabricação na acepção ampla do conceito de industrialização, devendo ser contabilizado no custo dos estoques, nos termos dos itens 9 e 10, do Comitê de Pronunciamentos Contábeis - CPC nº 16, de modo a gerar o direito ao desconto de créditos por atender ao conceito de insumo previsto no inciso II, do art. 3º, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, não podendo referido conceito ser alterado pelas normas de natureza tributária, na forma do art. 109, do CTN, de aplicação obrigatória às empresas por força do art. 177, da Lei das Sociedades Anônimas.

Fretes sobre vendas de mercadorias e serviços de armazenagem

☐ Mais uma vez concluiu-se que não poderia haver a manutenção dos créditos relacionados às despesas de frete cujas operações de venda não foram atreladas mediante a identificação das Notas Fiscais. Como no caso das compras, tal entendimento não pode prosperar.

☐ 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 integral das contribuições sobre tais pagamentos.

☐ Da simples análise dos documentos apresentados na fase fiscalizatória é possível notar que tais despesas se referem à frete em operações de venda, sendo que a mera ausência de vinculação da correspondente Nota Fiscal de venda da mercadoria não pode obstruir o direito creditório da Recorrente.

☐ No que se refere aos fretes de transferência de mercadorias para exportação, o fato de a legislação vedar a apuração de créditos vinculados a tais receitas não importa que não se possa apropriar créditos oriundos de suas despesas e custos. A Constituição Federal estabeleceu que a política com relação às exportações é a sua total desoneração razão pela qual a interpretação das normas infraconstitucionais que tratam da oneração da cadeia econômica que se encerra com a exportação deve ser interpretada em conformidade com essa política constitucional;

☐ Assim, resta claro ser legítima a apropriação de créditos da contribuição ao PIS e da COFINS relacionados ao frete contratado nas operações de venda de mercadorias, independentemente da existência de créditos a serem apropriados em razão da aquisição da mercadoria transportada, nos termos do artigo 3º, inciso II das Leis 10.833/2003 e 10.637/2002;

Máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado

☐ A fiscalização glosou diversos bens adquiridos e incorporados ao ativo imobilizado sob a justificativa que não poderiam ser classificados como tal, eis que o valor de cada bem é inferior a R\$ 1.200,00; ☐ A legislação foi mal aplicada, na medida em que desconsiderou o fato de que o art. 313 do RIR/2018 apenas determinou as características para que um bem seja de ativação obrigatória. Sob a ótica contábil, o Pronunciamento CPC 27 apenas determina que, para ser considerado ativo imobilizado, o bem deve ser mantido para uso na produção ou fornecimento de mercadorias e ser utilizado por mais de um período;

☐ Logo, não se pode excluir do conceito de ativo imobilizado bens adquiridos por valor inferior a R\$ 1.200,00, eis que se estará claramente alterando o conceito e amplitude contábil do termo.

Da apropriação de crédito extemporâneo

☐ Foram glosados créditos apropriados de forma extemporânea relativos às seguintes despesas: bens utilizados como insumos, serviços utilizados como insumos, armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, devolução de venda e energia elétrica, com fundamento no §1º, do art. 3º, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 apenas permite a apropriação de créditos decorrentes de operações ocorridas no mês;

☐ Os créditos da não cumulatividade podem ser pleiteados a qualquer tempo, enquanto não decaído o direito ao seu exercício, não havendo norma clara que imponha a retificação das obrigações acessórias para inclusão de créditos nos períodos de apuração a que se refiram, de maneira que não haveria obstáculo ao aproveitamento a destempo sem observância estrita do regime de competência.

☐ O §4º, do art. 3º da Lei nº 10.833/2003 é claro ao permitir o aproveitamento dos créditos em períodos posteriores caso não seja possível utilizá-los no mês de competência. Cita jurisprudência administrativa.

Da correção monetária pela mora administrativa

☐ É sabido que quando se fala em ressarcimento de crédito tributário, não há previsão legal a atualização monetária do crédito, uma vez que não se trata de apropriação indevida de valores pelo Fisco, quer seja por pagamento indevido, quer seja por pagamento a maior do tributo. É certo que no presente caso também não se trata de atualização do crédito a ser ressarcido pela Selic. A pretensão se funda na correção monetária do período relativo à demora da autoridade pública em viabilizar o ressarcimento no âmbito administrativo.

☐ A Lei nº 11.457/2009, artigo 24, fixa o prazo de 360 dias para a conclusão, com o efetivo pagamento, do procedimento administrativo, sob pena de a demora caracterizar abuso de poder.

☐ O Superior Tribunal de Justiça pacificou, em sede de recurso repetitivo, o entendimento de que após a mora da administração pública em analisar o pedido,

cabe à Autoridade Coatora corrigir os valores pleiteados, sob pena de enriquecimento ilícito do Estado.

☐ Dessa forma, tendo o tempo decorrido entre os protocolos de requerimento e o efetivo ressarcimento extrapolado o prazo previsto legalmente para a efetiva disponibilização do crédito ao contribuinte, resta evidenciada a mora da Fazenda, modo pelo qual deve a administração pública proceder a atualização monetária e respectivo pagamento do crédito do contribuinte devidamente corrigido.

☐ Requer que seja admitida a correção de seu crédito após o prazo de 360 dias contados da data da transmissão do pedido.

4. Às fls. 233/236 consta que decisão judicial proferida em razão de embargos de declaração opostos pela União Federal nos autos do Mandado de Segurança nº 5017010-19.2019.4.03.6100, da 6ª Vara Cível Federal de São Paulo, prolatada em 07/01/2020, determinando que os créditos eventualmente reconhecidos nos Pedidos de Ressarcimento nº 27396.41290.260718.1.1.19-0003, 41337.75591.260718.1.1.18-5477, 18151.15010.050518.1.5.19-5080 e 42013.32402.050518.1.5.18-0850 sejam corrigidos pela taxa Selic, a incidir a partir do 361º dia contado da transmissão dos pedidos de ressarcimento.

5. 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* o parcial provimento de sua inconformidade sendo restabelecido parte do crédito do PIS/Pasep, decisão assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/03/2018

INSUMOS. CRÉDITOS. CONCEITO.

O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte (STJ, Recurso Especial nº 1.221.170/PR)

REGIME DE APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS. AQUISIÇÃO DE PRODUTOS DE COOPERATIVA.

Pessoa jurídica, submetida ao regime de apuração não cumulativa da contribuição, não está impedida de apurar créditos relativos às aquisições de produtos junto a cooperativas, observados os limites e condições previstos na legislação.

NÃO CUMULATIVIDADE. DESPESAS COM FRETES. CRÉDITOS.

Somente podem originar créditos as despesas com fretes suportados pelo contribuinte na compra de bens passíveis de creditamento e na venda de bens.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. ARMAZENAGEM E FRETE NA OPERAÇÃO DE VENDA. COMERCIAL EXPORTADORA.

A empresa comercial exportadora não poderá se utilizar de créditos da Cofins e do PIS, na forma do disposto no art. 3º, inciso IX c/c art. 15, II, da Lei nº 10.833, de 2003, relativamente a frete e armazenagem vinculados à exportação, por expressa vedação legal contida no art. 6º, § 4º c/c art. 15, III, da Lei nº 10.833, de 2003.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Intimada, a recorrente interpôs recurso voluntário para discutir as matérias afetas

a(o):

III – DO DIREITO

III.1 Dispêndios com Aluguéis de Máquinas e Equipamentos

III.2 – Dispêndios com Aluguéis de Prédios

III.3 – Aquisição de Bens para Revenda

III.4 – Aquisição de Bens Utilizados como Insumo

III.5 – AQUISIÇÃO DE SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMO

III.5.2 – DOS FRETES - DOS CRÉDITOS DECORRENTES DE FRETES NA COMPRA PARA EXPORTAÇÃO

III.5.2 – DOS FRETES - DOS CRÉDITOS DECORRENTES DE TRANSFERÊNCIA PARA EXPORTAÇÃO

III.5.3 – DOS FRETES - DOS CRÉDITOS DECORRENTES DE FRETES DESTINADOS A TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIAS

III.6 DOS CRÉDITOS DECORRENTES DE FRETES SOBRE VENDAS DE MERCADORIAS E SERVIÇOS DE ARMAZENAGEM

III.7 – MÁQUINAS, EQUIPAMENTOS E OUTROS BENS INCORPORADOS AO ATIVO IMOBILIZADO

III.8 – DA APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO EXTEMPORÂNEO

Sob minha relatoria, os autos foram incluídos para julgamento.

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.

Consoante narrado, a recorrente que atua no ramo da agroindústria, formalizou pedido de ressarcimento do crédito de PIS não-cumulativo, concernente ao 1º trimestre de 2018, cumulativamente transmitiu declaração de compensação. O saldo pleiteado foi parcialmente deferido de acordo com o despacho decisório.

Os créditos têm como origem os custos e despesas incorridos sobre aluguéis de máquinas e equipamentos; aluguéis de prédios; aquisição de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado; bens e serviços adquiridos como insumos; bens adquiridos revenda; armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda; devolução de vendas sujeitas à Incidência não-cumulativa; energia elétrica e térmica, inclusive sob a forma de vapor; e créditos extemporâneos.

Os motivos que embasam o indeferimento de parcela do crédito da contribuição pela fiscalização estão firmados na legislação que instituiu o regime não cumulativo das contribuições ao PIS e a COFINS e no memorial descritivo das operações que compuseram a base de cálculo do crédito.

Especialmente em relação ao crédito extemporâneo, a fiscalização sustenta ausência de respaldo legal para a concessão do crédito, sendo o crédito computado no mês de aquisição dos bens e serviços (§ 1º do art. 3º das Leis nº 10.637/2002, e nº 10.833/2003).

Com isso, a fiscalização não se debruçou sobre a natureza das despesas incorridas pela recorrente antes de 2018, sendo estas excluídas da base de cálculo do crédito.

Com amparo no Parecer Normativo COSIT RFB nº 05/2018, na legislação em regência e nos fatos, a DRJ restabelece parcela do crédito mantendo, no entanto, as glosas atinentes a(os) aluguéis de máquinas e equipamentos, aluguéis de prédios, serviços de fretes, aquisição de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, bens adquiridos como insumos, bens adquiridos revenda, e créditos extemporâneos.

Quanto ao crédito extemporâneo, a DRJ repara o despacho decisório para reconhecer a possibilidade de aproveitamento do crédito em momento subsequente ao mês da apuração (4º do artigo 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003). Contudo, condiciona a sua concessão à retificação das obrigações acessórias.

Sobre o tema, sustenta a recorrente como condição para a fruição a destempo do crédito o prazo decadencial, inexistindo, para tanto, imposição legal no que tange à retificação das obrigações acessórias (EFD-contribuição, DCTF e DACON).

Em relação as demais rubricas glosadas, a defesa está firmada na carência de motivação ainda na Unidade de Origem, e no equívoco cometido pela recorrente na classificação de determinadas despesas a exemplo dos aluguéis de máquina, equipamentos e prédios.

Argumentos análogos foram abordados ainda em manifestação de inconformidade e, com base nesses fatos, decido.

Antes de enfrentar qualquer glosa incorrida no procedimento fiscal, de já, entendo que o processo não está maduro para julgamento, ante a imposição pela DRJ acerca da retificação das obrigações acessórias pela recorrente para a fruição do crédito extemporâneo.

Além da patente alteração da motivação inicial carreada no acórdão recorrido, discordo quanto à exigência da transmissão de retificadores para EFD-contribuições, DCTF e DACON, por duas razões.

O § 4º do art. 3º das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, autoriza apuração do crédito incorrido no mês ou a destempo, circunstância reconhecida pela DRJ. Não existe outra condição, para tanto, como a retificação das obrigações acessórias.

A conclusão é confirmada pela leitura do Guia Prático da Escrituração Fiscal – EFD-Contribuições e do Manual de Perguntas e Resposta da Secretaria da Receita Federal. Nos documentos, a retificação da escrituração da EFD-Contribuições consta como **preferível e, uma vez carente, as operações serão registradas em campos próprios**, confira-se trechos:

Guia EFD-Contribuições:

Registro 1100: Controle de Créditos Fiscais – PIS/Pasep

Este registro tem por objetivo realizar o controle de saldos de créditos fiscais de períodos anteriores ao da atual escrituração, bem como eventual saldo credor apurado no próprio período da escrituração. Ou seja, este registro serve para escriturar as disponibilidades de créditos:

- Apurados em períodos anteriores ao da escrituração, demonstrados mês a mês, com saldos a utilizar no atual período da escrituração ou em períodos posteriores, mediante desconto, compensação ou ressarcimento;
- Apurados no próprio período da escrituração, mas que não foi totalmente utilizado neste período, restando saldos a utilizar em períodos posteriores, mediante desconto, compensação ou ressarcimento.

(...)

Conceitualmente, o crédito só se caracteriza como extemporâneo, quando se refere a período anterior ao da escrituração, e o mesmo não pode mais ser escriturado no correspondente período de apuração de sua constituição, via transmissão de Dacon retificador ou EFD-Contribuições retificadora.

Salienta-se que para correta forma de identificação dos saldos dos créditos de período(s) passados(s), a favor do contribuinte, seja observado o critério da clareza, expressando mês a mês a posição (tipo de crédito, constituição, utilização parcial ou total) do referido crédito de forma individualizada, ou seja, não agregando ou totalizando com quaisquer outros, ainda que de mesma natureza ou período. Deve-se respeitar e preservar o direito ao crédito pelo período

decadencial, logo, não é procedimento regular de escrituração englobar ou relacionar em um mesmo registro, saldos de créditos referentes à meses distintos. Deve assim ser escriturado um registro para cada mês de períodos passados, que tenham saldos passíveis de utilização, no período a que se refere à escrituração atual.

Desta forma, eventual crédito extemporâneo informado no campo 07 tem, necessariamente, que se referir a período de apuração (campo 02) anterior ao da atual escrituração.

Nº	Campo	Descrição	Tipo	Tam	Dec	Obrig
01	REG	Texto fixo contendo "1100"	C	004*	-	S
02	PER_APU_CRED	Período de Apuração do Crédito (MM/AAAA)	N	006	-	S
03	ORIG_CRED	Indicador da origem do crédito: 01 – Crédito decorrente de operações próprias; 02 – Crédito transferido por pessoa jurídica sucedida.	N	002*	-	S
04	CNPJ_SUC	CNPJ da pessoa jurídica cedente do crédito (se ORIG_CRED = 02).	N	014*	-	N

05	COD_CRED	Código do Tipo do Crédito, conforme Tabela 4.3.6.	N	003*	-	S
06	VL_CRED_APU	Valor total do crédito apurado na Escrituração Fiscal Digital (Registro M100) ou em demonstrativo DACON (Fichas 06A e 06B) de período anterior.	N	-	02	S
07	VL_CRED_EXT_APU	Valor de Crédito Extemporâneo Apurado (Registro 1101), referente a Período Anterior, Informado no Campo 02 – PER_APU_CRED	N	-	02	N
08	VL_TOT_CRED_APU	Valor Total do Crédito Apurado (06 + 07)	N	-	02	S
09	VL_CRED_DESC_PA_ANT	Valor do Crédito utilizado mediante Desconto, em Período(s) Anterior(es).	N	-	02	S
10	VL_CRED_PER_PA_ANT	Valor do Crédito utilizado mediante Pedido de Ressarcimento, em Período(s) Anterior(es).	N	-	02	N
11	VL_CRED_DCO_MP_PA_ANT	Valor do Crédito utilizado mediante Declaração de Compensação Intermediária (Crédito de Exportação), em Período(s) Anterior(es).	N	-	02	N

(...)

Registro 1101: Apuração de Crédito Extemporâneo - Documentos e Operações de Períodos Anteriores – PIS/Pasep

Crédito extemporâneo é aquele cujo período de apuração ou competência do crédito se refere a período anterior ao da escrituração atual, mas que somente agora está sendo registrado. **O crédito extemporâneo deverá ser informado, preferencialmente, mediante a retificação da escrituração cujo período se refere o crédito.** No entanto, se a retificação não for possível, devido ao prazo previsto na Instrução Normativa RFB nº 1.052, de 2010, a PJ deverá detalhar suas operações através deste registro.

Este registro deverá ser utilizado para detalhar as informações prestadas no campo 07 do registro pai 1100.

Deve ser ressaltado que o crédito apurado no período da escrituração pelo método de apropriação direta (Art. 3º, § 8º, da Lei nº 10.637/02), referente a aquisições, custos e despesas incorridos em período anteriores ao da escrituração, não se trata de crédito extemporâneo, se a sua efetividade só vem a ser constituída no período atual da escrituração.

ESCLARECIMENTOS IMPORTANTES QUANTO A NÃO VALIDAÇÃO DE REGISTROS DE CRÉDITOS EXTEMPORANEOS, A PARTIR DE AGOSTO DE 2013.

1. Os registros para informação extemporânea de créditos (*registros 1101, 1102, 1501, 1502*) e de contribuições (*1200, 1210, 1220 e 1600, 1610, 1620*), passíveis de escrituração para os fatos geradores ocorridos até 31/07/2013, tanto na versão 2.04a como na nova versão 2.05, tinha a sua justificativa de escrituração apenas para os casos em que o período de apuração a que dissesse respeito a operação/documento fiscal, geradora de contribuição ou crédito, ainda não informada em escrituração já transmitida, não pudesse ser mais objeto de retificação, por ter expirado o prazo de retificação até então vigente na redação original da IN RFB 1.252/2012 (retificação até o término do ano calendário seguinte ao que se refere a escrituração original), conforme consta orientação no próprio Guia Prático da Escrituração, de que estes registros só deveriam ser utilizados, na impossibilidade de retificar as escriturações referentes às operações ainda não escrituradas.

2. Com o novo disciplinamento referente à retificação da EFD-Contribuições determinado pela IN RFB nº 1.387/2013, permitindo a escrituração e transmissão de arquivo retificador no prazo decadencial das contribuições, ou seja, em até cinco anos, a contar do período de apuração da EFD-Contribuições a ser retificada, deixa de ter qualquer fundamento de aplicabilidade e de validade os referidos registros, uma vez que todas as normas editadas pela Receita Federal quanto às obrigações acessórias, inclusive as do Sped, estabelece o instituto da retificação, para o contribuinte acrescentar, informar, registrar, sanear, qualquer fato que deveria ser incluído na declaração/escrituração original, conforme prazo e condições de retificação definidos para cada obrigação acessória.

3. No tocante à EFD-Contribuições, o prazo em vigor para retificação é agora de cinco anos, de forma que eventual documento ou operação que não tenha sido devidamente escriturado em qualquer escrituração dos anos de 2011, 2012 ou 2013, podem agora ser regularizados, mediante a retificação da escrituração original correspondente, nos Blocos A, C, de F.

4. Registre-se que, diferentemente da EFD-ICMS/IPI, a EFD-Contribuições não limita ou recusa na escrituração de documentos e operações nos Blocos A, C, D ou F, a escrituração de documentos cuja data de emissão seja diferente (meses anteriores ou posteriores) ao que se refere a escrituração.

Assim, na EFD-Contribuições do Período de Apuração referente a agosto de 2013, por exemplo, pode ser incluído documentos que, mesmo emitidos em meses anteriores a agosto/2013, ou emitidos em meses posteriores a agosto/2013, desde que o fato (receita ou operação geradora de crédito) tenha por período de competência, o mês da escrituração, ou seja, agosto de 2013. Em resumo, a EFD-Contribuições nunca validou como extemporâneo um documento, ou deixou de considerar como válido o documento/operação, em função de vir a ter data de emissão diferente ao do período de apuração a que se refere.

O PVA nas versões disponibilizadas em ambiente de produção continua validando eventual registro extemporâneo, se o arquivo txt importado se referir a PA igual ou anterior a julho de 2013. Para as escriturações com período de apuração a partir de agosto de 2013, o PVA não valida nem permite a geração de registros de operação extemporânea, gerando ocorrência de erro de escrituração.

Nº	Campo	Descrição	Tipo	Tam	Dec	Obrig
01	REG	Texto fixo contendo "1101"	C	004*	-	S
02	COD_PART	Código do participante (Campo 02 do Registro 0150)	C	060	-	N
03	COD_ITEM	Código do item (campo 02 do Registro 0200)	C	060	-	N
04	COD_MOD	Código do modelo do documento fiscal, conforme a Tabela 4.1.1.	C	002*	-	N
05	SER	Série do documento fiscal	C	004	-	N
06	SUB_SER	Subsérie do documento fiscal	C	003	-	N
07	NUM_DOC	Número do documento fiscal	N	009	-	N
08	DT_OPER	Data da Operação (ddmmaaaa)	N	008*	-	S
09	CHV_NFE	Chave da Nota Fiscal Eletrônica	N	044*	-	N
10	VL_OPER	Valor da Operação	N	-	02	S
11	CFOP	Código fiscal de operação e prestação	N	004*	-	N
12	NAT_BC_CRED	Código da Base de Cálculo do Crédito, conforme a Tabela indicada no item 4.3.7.	C	002*	-	S
13	IND_ORIG_CRED	Indicador da origem do crédito: 0 – Operação no Mercado Interno 1 – Operação de Importação	C	001*	-	S
14	CST_PIS	Código da Situação Tributária referente ao PIS/PASEP, conforme a Tabela indicada no item 4.3.3.	N	002*	-	S
15	VL_BC_PIS	Base de Cálculo do Crédito de PIS/PASEP (em valor ou em quantidade).	N	-	03	S

Manual de Perguntas e Resposta:

Na escrituração da EFD-Contribuições admite-se também a ocorrência de ajustes aos montantes mensais dos créditos apurados diretamente no bloco M (Apuração da Contribuição e Crédito do PIS/Pasep e da Cofins), mediante utilização dos registros M110 e M510 (Ajustes do Crédito de PIS/Pasep Apurado) nos casos já previstos no Guia Prático da EFD-Contribuições e nos demais casos em que não seja possível realizá-los por meio de documentos fiscais (blocos A, C e D) ou do registro de operações sujeitas a crédito no bloco F. Entre os exemplos que podem ensejar ajustes diretamente no bloco M, cita-se a devolução de compras ocorridas em mês posterior ao da aquisição.

Tendo em vista a possibilidade da pessoa jurídica de proceder à retificação da escrituração em até cinco anos, a partir da vigência da IN RFB nº 1.387/2013, a inclusão de novas operações representativas de créditos ou de contribuições, ainda não incluídos em escrituração digital já transmitida, deve ser formalizada mediante a retificação do arquivo digital do período de apuração a que se referem às citadas operações.

Neste sentido, a apuração e escrituração de créditos vinculados a serviços contratados ou a produtos adquiridos com direito a crédito, referentes a períodos anteriores, serão prestadas em arquivo retificador, nos registros A100 (serviços) e/ou C100 (bens para revenda e insumos adquiridos), por exemplo, do período de competência a que se referem. Ressalte-se que os registros para a escrituração das operações geradoras de crédito e de receitas auferidas, dos blocos “A”, “C”, “D” e “F”, validam a escrituração de documentos correspondentes aos períodos de apuração da escrituração, mesmo que a data de emissão do documento fiscal seja diferente (anterior ou posterior) à data a que se refere a escrituração, descrita no registro “0000”.

(destaques nossos)

Observe que a orientação dada pela Receita Federal é o cumprimento do prazo decadencial do crédito e a sua segregação com registro para cada mês do período passado, sendo indicado o tipo, a data de constituição e a utilização integral ou parcial, nos Campos 07 e 02 da atual escrituração, sendo a retificação da obrigação acessória preferível.

Estar-se diante de crédito anterior ao ano de 2018, segundo orientação da própria Receita Federal em 2019, não há qualquer imposição no que se refere à retificação das obrigações acessórias, sendo posto ao contribuinte à retificação como forma mais adequada para o registro do crédito extemporâneo, mas, de forma alguma, condição ou imposição para a sua fruição.

Logo, à restrição colocada pela DRJ além de inovar motivação, vai de encontro à ato normativo, suprimindo direito legalmente previsto inclusive, esclarecido pela Receita Federal.

Outro ponto que merece destaque envolve à modalidade de apropriação do crédito eleita pela contribuinte, hipóteses contidas no § 8º do art. 3º das Leis nºs 10.833/2003 e 10.637/2002, infra reproduzidas:

§ 8º Observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal, no caso de custos, despesas e encargos vinculados às receitas referidas no § 7º e àquelas submetidas ao regime de incidência cumulativa dessa contribuição, o crédito será determinado, a critério da pessoa jurídica, pelo método de:

I - apropriação direta, inclusive em relação aos custos, por meio de sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração; ou

II - rateio proporcional, aplicando-se aos custos, despesas e encargos comuns a relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total, auferidas em cada mês.

§ 9º O método eleito pela pessoa jurídica para determinação do crédito, na forma do § 8º, será aplicado consistentemente por todo o ano-calendário e, igualmente, adotado na apuração do crédito relativo à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa, observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal.

Tem-se como possibilidades, então:

- (i) **apropriação direta**, se dá quando os custos e as despesas sobre os bens e serviços adquiridos como insumos, na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, são escriturados no mês do faturamento, ou seja, quando gerada à receita; e,
- (ii) **rateio proporcional**, ocorre quando os custos e as despesas são escriturados no mês de aquisição (inciso I, § 1º), devolução (inciso IV, § 1º), ou incidência (incisos II e III, § 1º), aplicando-se percentual entre a receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total, sendo irrelevante o mês do faturamento.

A determinação da forma em que o crédito será apropriado é importante quando diante do crédito extemporâneo, uma vez que a extemporaneidade é vista no rateio proporcional, afastada na apropriação direta, justamente pelo fato de que, nesta modalidade, a escrituração da despesa ocorre, obrigatoriamente, no mês da receita.

À vista disso, mesmo que adquirido o insumo em determinado mês, o registro contábil-fiscal é concretizado quando gerada à receita do produto fabricado a partir dele a título de exemplo cito a produção do leite; a primeira etapa está ainda na fazenda, e consiste justamente na produção do leite e que envolve a ordenha, para isso é preciso ração para a manada que é adquirida em fevereiro de 2018, a segunda etapa é a industrialização (produção de leite para consumo humano ou animal e em seus derivados), por fim, a comercialização, quando faturado, em abril de 2018.

Seguindo à legislação e à orientação da Receita Federal, essa despesa será computada em abril de 2018, isto é, na data em que à receita foi gerada e, por essa razão, o crédito não configura o chamado extemporâneo.

Portanto, a depender da forma adotada pela recorrente não há que se falar em crédito extemporâneo (§ 4º), mas, sim, custos e despesas efetivados no período atual da escrituração pelo método de apropriação direta o que, reitera a oposição de retificação das obrigações acessórias.

Conclusão, os critérios necessários a serem observados na apuração do crédito extemporâneo:

- a) método de apropriação dos créditos (direta ou rateio);
- b) prazo decadencial, a contar da aquisição, (inciso I, § 1º), devolução (inciso IV, § 1º), ou incidência (incisos II e III, § 1º), dos insumos;
- c) segregação dos créditos com os do período atual, necessário indicação do tipo do crédito, data de constituição e se houve utilização parcial ou total, em campos próprios na escrituração contábil-fiscal; e,

- d) exame da certeza e liquidez dos créditos à luz das leis em vigor levando-se em consideração inclusive, o sistema verticalizado da cadeia produtiva e o teste de subtração adotado pelo Superior Tribunal de Justiça.

Voltando ao caso concreto, fácil perceber que fiscalização não trouxe qualquer análise acerca da natureza do crédito até porque, reitero, o pilar argumentativo foi a falta de previsão legal e, conseqüentemente, os registros extemporâneos foram considerados inválidos, de pronto.

Diante disso, não foi indicado o(s) mês(es) de constituição do crédito (quando efetivamente ocorreu a aquisição dos bens ou contratação dos serviços), o tipo de insumos (qual o bem e/ou o serviço), se ocorreu utilização integral ou parcial do crédito tampouco, enfrentou a certeza e liquidez dos créditos (art. 3º das leis do PIS e da COFINS) e o prazo decadencial para apuração.

Superada à necessidade de retificação das obrigações acessórias, porquanto demonstrado que tal ônus não possui guarida na legislação em regência sendo, pois, preferível, mas não obrigatório, resta necessário examinar a origem do crédito extemporâneo pleiteado pela recorrente.

Nesse sentido, com fins de preservar a segurança jurídica e o contraditório e a ampla defesa, voto pela conversão do julgamento em diligência para que a Unidade de Origem:

- a) Indique a origem e natureza dos créditos apurados em período anterior ao ora analisado, informe a data de origem e confirme se foram aproveitados em outros períodos;
- b) Elabore planilha com indicação da origem (data de emissão da nota fiscal e data da efetiva aplicação/uso dos serviços adquiridos), e da natureza do crédito extemporâneo levando-se em conta os registros nos campos 1100/1101 (PIS) e 1500/1501 (COFINS) da EFD-Contribuições;
- c) Informe se houve retificação das obrigações acessórias pela recorrente;
- d) Confirme se os créditos foram apropriados em outros períodos e se foi escriturado no prazo de 05 anos;
- e) Indique se os serviços são essenciais ou necessários ao processo produtivo da recorrente, de acordo com o teste de subtração e da IN RFB nº 2.121/22;
- f) Intime a recorrente para apresentar esclarecimentos e documentos relativos aos insumos registrados extemporaneamente bem como, apurados em períodos anteriores de modo que possibilite os trabalhos da fiscalização;
- g) Finalizado o trabalho, elabore relatório fiscal conclusivo com a recomposição da base de cálculo do PIS e da COFINS e indique os ajustes nos valores atuados, sendo o caso;

- h) Cientifique a recorrente do resultado da diligência, concedendo-lhe prazo de 30 (trinta) dias para que, a depender, apresente manifestação ou impugnação (art. 15 do Decreto nº 70.235/72;
- i) Após, sejam os autos devolvidos a esta Relatora para que seja dado prosseguimento ao julgamento.

Assinado Digitalmente

Sabrina Coutinho Barbosa