



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10925.002927/2007-91
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3201-003.442 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de fevereiro de 2018
Matéria RESSARCIMENTO PIS
Recorrente POMI FRUTAS S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2006

PROCESSO ADMINISTRATIVO. PROVA PERICIAL. SUPERAÇÃO DO CERCEAMENTO DE DEFESA.

A realização de diligência fiscal solicitada por este CARF supera a alegação de cerceamento de defesa pelo não exame da totalidade das provas.

COFINS. CRÉDITO. BENS RELACIONADOS AO PROCESSO PRODUTIVO. APURAÇÃO PELA FISCALIZAÇÃO.

A aquisição de material de embalagem gera direito ao crédito da Cofins não cumulativa, conforme IN 247/2002.

COFINS. CRÉDITO. BENS RELACIONADOS AO PROCESSO PRODUTIVO. APURAÇÃO PELA FISCALIZAÇÃO.

Tendo sido comprovado em diligência que determinados bens estão ligados diretamente à produção, deve ser deferido o direito creditório, já que inexistente a controvérsia.

COFINS. CRÉDITO. BENS RELACIONADOS AO PROCESSO PRODUTIVO. COMPROVAÇÃO PELO CONTRIBUINTE.

Tendo sido comprovado pelo contribuinte, em Recurso Voluntário e em Diligência fiscal, que determinados bens estão ligados diretamente à produção, deve ser deferido o direito creditório.

COFINS. CRÉDITO. BENS NÃO RELACIONADOS AO PROCESSO PRODUTIVO. COMPROVAÇÃO PELA FISCALIZAÇÃO. DIREITO AO CRÉDITO NEGADO.

Não é possível o creditamento sobre despesas que não guardam relação direta com o processo produtivo do contribuinte ou que não foram devidamente comprovadas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário.

WINDERLEY MORAIS PEREIRA - Presidente.

TATIANA JOSEFOVICZ BELISÁRIO - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Winderley Moraes Pereira (Presidente Substituto), Marcelo Giovani Vieira, Tatiana Josefovicz Belisário, Paulo Roberto Duarte Moreira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima e Leonardo Vinicius Toledo de Andrade.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em face do Acórdão 07-19.999 da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis (fls. 370 e seguintes).

O feito foi assim relatado pela DRJ:

Trata o presente processo de Pedido de Ressarcimento de créditos de Contribuição para Programa de Integração Social — PIS, não-cumulativa, decorrentes de operações no mercado externo, que remanesceram ao final do primeiro trimestre de 2006, após as deduções do valor das contribuições a recolher, concernentes às demais operações no mercado interno.

Na apreciação do pleito, manifestou-se a Delegacia da Receita Federal em Joaçaba/SC pelo seu deferimento parcial, fazendo-o com bre no não acatamento da apuração de créditos em relação às seguintes operações:

(a) aquisição de embalagens destinadas ao transporte dos produtos industrializados: *entendeu a autoridade fiscal que não geram direito de crédito, por não se enquadrarem no conceito de insumo, as aquisições de materiais empregados em embalagens exclusivamente de transporte.*

(b) duplicidades: *foram glosados valores referentes a despesas com empilhadeiras, informados como insumos na DACON, por já terem sido declarados em linha própria - Linha 06 — Despesas de alugueis de máquinas e equipamentos locados de pessoa jurídica;*

(c) depreciação sobre máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado: *foram glosados os créditos efetuados a título de depreciação relativos a bens do ativo imobilizado adquiridos antes de 01/05/2004, face a limitação da*

utilização desse tipo de crédito imposta pela Lei nº 10.865/2004; os demais créditos foram glosados em razão de a autoridade fiscal considerar que as máquinas e equipamentos não são utilizados na produção de bens destinados à venda, no caso, a produção de maçã;

Irresignada com o deferimento apenas parcial de seu pleito, encaminhou a contribuinte sua manifestação de inconformidade, por meio da qual contesta a decisão da DRF/Joaçaba/SC, pelas razões a seguir expostas.

A contribuinte inicia contestando a glosa dos créditos relativos às aquisições de embalagens. Primeiro, esclarece que parte do total glosado refere-se a embalagens de transporte, que independentemente de sua função, consistem de insumos consumidos no processo de industrialização. Em relação à outra parte do valor glosado, afirma referirem-se a embalagens aplicadas no acondicionamento de seu produto, que por objetivarem destacar e valorizar as frutas aos olhos do consumidor, caracterizam-se como sendo de apresentação, e, portanto, dando direito de crédito. Assim argumenta:

O acondicionamento da fruta ocorre após ultrapassado a fase de beneficiamento, as frutas dentro das caixas, são dispostas em camadas, assentadas em bandejas especialmente projetadas para separar, em cavidades, uma fruta da outra, mostrando ao consumidor o bom porte da maçã. Inclusive objetivando acentuar a característica da fruta, promovendo o produto. A própria cor da bandeja merece menção em razão de sua notória influência da apresentação da maçã frente ao consumidor, destacando a fruta, de cor vermelha em oposição a cor da bandeja.

Referido acondicionamento é feito em caixas de papelão com , bom acabamento em sua parte externa, contendo dizeres, figuras e símbolos de fins promocionais, impressos com afina/idade de valorizar o produto.

Conforme pode ser observado, o processo de acondicionamento aos quais as maçãs são submetidas possui o objetivo de promover o produto através de sua apuradas apresentação aos olhos dos potenciais consumidores, preservando, também, a sua integridade, mas não somente isso.

Argumenta que a legislação em vigor permite a utilização de créditos das compras de embalagens, considerada insumos pela requerente, sem a restrição imposta pela autoridade fiscal. Nesse sentido, faz expressa remissão ao inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637 e ao Art. 66 na IN/SRF 247/2002 para fins de afirmar que tanto a Lei quanto os atos da Receita Federal, quando tratam de insumos, o fazem incluído entre eles as embalagens, sem quaisquer restrições, já que elas (as embalagens) fazem parte do produto final destinado à venda. Traz a consulta respondida pela SRRF da 8.ª Região Fiscal, a fim de corroborar a aceção ampla para o conceito de insumo.

Menciona, ainda, a contribuinte, dispositivo legal que trata do IPI, no caso o Decreto 4.544/2002, que, a seu juízo, define o que se deve considerar como operação de industrialização (art. 4º) e como embalagem de transporte (art. 6º); e faz referência a uma decisão da DRJ/Juiz de Fora/MG para respaldar seu entendimento de que não cumpridos os requisitos postos no citado decreto, restam caracterizadas as embalagens de que se utiliza como de apresentação.

Ao final, alternativamente pugna, caso não se entenda que as embalagens sejam de apresentação, pela realização de diligência à SAORT a fim de que se possa comprovar tal fato.

Insurge-se, ainda a contribuinte contra a glosa de valor referente a aquisição de potes plásticos utilizados para acondicionar o mel produzido em seus pomares.

Defende que estes consistem de insumos consumidos no processo produtivo já que integram o produto vendido.

Por fim, contesta a glosa dos créditos relativos aos encargos com depreciação e amortização de bens incorporados ao ativo imobilizado argumentando que estes são empregados em sua atividade produtiva, que esclarece, pode ser dividida em duas partes: pomares e "packing-house". Assim explica:

a) Bens utilizados nos pomares: *nesse grupo pode-se dar destaque aos tratores e implementos agrícolas utilizados para produção e desenvolvimento dos frutos.*

Tais implementos são utilizados no transporte, adubação do solo e na aplicação de defensivos usados no controle de pragas e desenvolvimento dos frutos.

Esses procedimentos são efetuados a cada nova safra e visam especificamente a produção dos frutos.

Também foram glosadas caixas de apicultura, cujas abelhas são utilizadas para a polinização dos pomares, caixa d'água e poços artesianos usados para irrigação das plantas e diluição de defensivos e sanitários utilizados nos pomares.

Os bens do ativo imobilizado utilizados nos pomares são de fundamental de fundamental importância para o cultivo e produção da maçã, tendo, portanto, ação efetiva sobre o produto final.

b) Bens utilizados no "packing-house": *também foram glosados bens inclusos no packing-house, tais são utilizados no processo final da industrialização dos frutos aprimorando o processo produtivo.*

Entre os bens que se encontram no packing-house, pode-se dar destaque as estruturas de aço que ficam dentro das câmaras frigoríficas para armazenagem de Bins com frutas sendo uma espécie de "prateleira gigante" (Conjunto porta paltets em aço galvanizado a fogo (drive-in), adquirido em 16/12/2004), bem como as peças utilizadas na

classificadora de frutas (inversor de frequência e câmara com lente e filtro) que servem para separar os frutos por cor e calibre.

(...)

Nos pomares ocorre todo o cultivo das plantas desde sua implantação até o momento da colheita. Ao longo do ano são realizados vários procedimentos (poda, adubação, irrigação, polinização, tratamentos fotossanitários e colheita) tendo como objetivo chegar a uma safra de qualidade.

No "packing-house" ocorre a industrialização dos frutos produzidos nos pomares.

São lavados, selecionados e classificados de acordo com a cor e calibre, e embalados. Após estas etapas são vendidos ou acondicionados em câmaras frias que possuem o objetivo de conservar os produtos para que a venda possa ocorrer ao longo do ano.

(...)

A descrição dos bens glosados acima demonstra que estes são essenciais ao cultivo e industrialização da maçã, sendo aplicados diretamente no processo produtivo da empresa....

Afirma a contribuinte que seu direito ao crédito está expresso na Lei n.º 10.833/2003, no seu art. 3º, VI e VII e art. 15, II, que possibilita a apuração de créditos sobre máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, utilizados na fabricação de produtos destinados à venda e também edificações e benfeitorias utilizadas nas atividades da empresa". A corroborar seu entendimento, transcreve a ementa da Solução de Consulta nº 182 de 27 de dezembro de 2007.

Ante essas alegações, pede, a contribuinte, que seja reformado o Despacho Decisório para que sejam incluídos na base de cálculo dos créditos de PIS não-cumulativo os valores contestados.

É o relatório.

A Turma Julgadora julgou a Impugnação parcialmente procedente, restando assim ementada a decisão:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006

PEDIDOS DE RESTITUIÇÃO, COMPENSAÇÃO OU RESSARCIMENTO. COMPROVAÇÃO DA EXISTÊNCIA DO DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA A CARGO DO CONTRIBUINTE

No âmbito específico dos pedidos de restituição, compensação ou ressarcimento, é ônus do contribuinte/pleiteante a comprovação minudente da existência do direito creditório.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2006

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMOS.

No regime da não-cumulatividade, só são considerados como insumos, para fins de creditamento de valores: aqueles utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda; as matérias primas, os produtos intermediários, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado; e os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto.--

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. EMBALAGENS. CONDIÇÕES DE CREDITAMENTO.

Apenas as embalagens que se caracterizam como insumos, ou seja, que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, é que dão direito a crédito. As embalagens que não são incorporadas ao produto durante o processo de industrialização (embalagens de apresentação), mas apenas depois de concluído o processo produtivo e que se destinam tão-somente ao transporte dos produtos acabados (embalagens para transporte), não podem gerar direito a creditamento relativo às suas aquisições.

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. DESPESAS COM DEPRECIAÇÃO. CONDIÇÕES DE CREDITAMENTO.

No âmbito do regime da não-comutatividade, a pessoa jurídica poderá descontar créditos a título de depreciação de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado que estejam diretamente associados ao processo produtivo de bens destinados à venda.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte Direito Creditário Reconhecido em Parte

Intimado, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário às fls. 402 e seguintes, reiterando os argumentos da Impugnação no que diz respeito às glosas mantidas, formulando os seguintes pedidos:

(i) Portanto merece reforma o Acórdão recorrido para incluir na base de cálculo do PIS as embalagens de transporte no valor de R\$ 45.537,00.

(ii) Diante disso faz se necessário reformar a decisão para incluir na base de cálculo dos créditos da contribuição para o PIS os valores referentes às aquisições de embalagens [de apresentação], que foram glosados indevidamente da base de cálculo, no valor de R\$ 1.151.043,40.

(iii) Portanto, merece reforma o Acórdão atacado, também neste aspecto, para que sejam incluídos na base de cálculo do crédito do PIS não cumulativo, os insumos supracitados [pote para mel] no valor de R\$ 1.094,97.

(iv) Como se vê, todos os bens glosados são utilizados no cultivo dos frutos e na industrialização da maçã, ou seja, fazem parte da linha de produção da Recorrente.

Diante do exposto, deve ser reformado o Acórdão recorrido para incluir na base de cálculo os encargos de depreciação indeferidos do ativo imobilizado que totalizam R\$ 5.191,05.

Os autos foram remetidos a este CARF para julgamento e distribuídos ao Relator Luciano Lopes de Almeida Armando. Por unanimidade de votos, deliberou-se pela conversão do feito em diligência, nos seguintes termos:

Discute-se nos autos a possibilidade de creditamento de PIS não cumulativo sobre a aquisição de embalagens destinadas ao transporte e apresentação dos produtos industrializados e da depreciação sobre máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, dentre outros.

A decisão da DRJ afastou a glosa relativa aos bens que entendeu tenha sido comprovada sua utilização na industrialização dos produtos.

A recorrente se irressigna, pleiteando o direito integral ao seu crédito.

Como vemos, o debate se restringe a questões mais materiais que formais, pois a base da decisão proferida foi de negar provimento ao pleito da contribuinte porque esta não logrou comprovar suas alegações, como vemos às fls.342:

A razão pela qual estas considerações são feitas neste item preambular do voto é a de que, como se verá em relação a grande parte dos créditos pleiteados no presente processo (ver itens a seguir), a contribuinte se limita a apresentar listagens, registros contábeis e documentos nos quais a falta de vinculação entre eles e a imprecisa identificação dos serviços e/ou bens adquiridos como pretensos insumos, impossibilita a perfeita e minudente cognição do conteúdo das operações negociais instrumentadas por aqueles registros, listagens e documentos. O que se dizer aqui firmar, portanto, é que quando tal imprecisão na

identificação da origem e natureza do crédito atinge de modo generalizado o pedido formulado pelo contribuinte, não há como, em sede de julgamento administrativo, suprir esta omissão do contribuinte (em termos de cumprimento de seus 'onus probandi') por via, por exemplo, de diligências ou perícias, já que, como acima já foi exposto, tais institutos não se destinam a tanto.

Vemos que o contribuinte logrou juntar aos autos diversos documentos que, no seu entender, comprovariam o seu direito.

A fiscalização, a contrario sensu, entendeu que aquelas informações e documentos não a satisfaziam, não sendo as necessárias para comprovar os referidos bens como insumos e, assim, deferir o direito de crédito pleiteado.

Entretanto, ao contrário de intimar o contribuinte a apresentar o restante das informações que entendia necessárias para análise do pleito, entendeu por bem dar andamento e julgar o processo no estado em que se encontrava.

Assim, na falta de todas as provas e informações que entendia deveriam ter sido prestadas, que foi negado grande parte do pleito pretendido pela recorrente.

Entendo que se as informações e comprovações prestadas pela recorrente não eram satisfatórias para a autoridade fiscalizadora/julgadora, deveria a contribuinte ter sido intimada a complementá-la, e não simplesmente negar o seu direito.

Assim, entendo que o processo deva ser ajustado, em diligência, para fins de esclarecimento da real aplicação dos bens ora debatidos no processo produtivo da recorrente, com vistas a afastar a obscuridade existente nos autos e possibilitar o real exame do tema posto em discussão.

Desta feita, entendo deva ser baixado em diligência o processo para que a autoridade preparadora verifique se todos os bens ora debatidos são utilizados diretamente no setor produtivo da empresa, listando-os.

Nos casos em que entender não o sejam, especificar a sua efetiva utilização, listando os mesmos bens.

Ainda, deve ser intimado o contribuinte a juntar aos autos cópia integral do mandado de segurança mencionado às fls. 227 ou, alternativamente, cópia das partes principais (inicial, sentença, acórdãos), bem como certidão narrativa do processo.

A Fiscalização apresentou a Informação Fiscal de fls. 623 e seguintes, apenas listando os bens que, a seu juízo integram ou não o processo produtivo da Requerente, sem, contudo, "Nos casos em que entender não o sejam, especificar a sua efetiva utilização, listando os mesmos bens ", como fora requerido em Resolução.

Intimado do resultado da Diligência, o Contribuinte alegou, em síntese, que os itens glosados pela Fiscalização integram o seu processo produtivo e, portanto, dão direito à crédito do PIS não cumulativo (fls. 637 e seguintes), detalhando seu processo produtivo

Os autos, então, retornaram ao CARF e, tendo em vista que o D. Relator originário não mais compõe este colegiado, foram a mim distribuídos por sorteio.

É o relatório.

Voto

Conselheira Relatora Tatiana Josefovicz Belisário

A matéria em debate cinge-se à definição do conceito de insumo trazido pelas Lei nº 10.637/02 e 10.833/03 para fins de autorização da apuração de créditos de PIS e Cofins. A partir dessa definição, com a exata compreensão das atividades exercidas pelo contribuinte, é que se deve passar ao exame de cada uma das classes de créditos apropriados.

Essa questão já é há muito debatida por essa Turma julgadora e por esse CARF, inclusive, com diversas decisões da Câmara Superior de Recursos Fiscais que vêm concluindo pela necessária distinção do conceito de insumo da legislação do PIS e da COFINS relativamente ao IPI (conceito restritivo) e do Imposto de Renda (conceito amplo).

Ademias, em recentíssimo julgado do Superior Tribunal de Justiça, em sede de Recurso Representativo de Controvérsia, portanto, de aplicação obrigatória por esta Corte Administrativa, foi chancelado exatamente o critério da essencialidade e relevância dos bens ao processo produtivo para fins de autorização ao creditamento, critério este já há muito aplicado por esta Turma Julgadora, conforme amplamente divulgado pela mídia especializada (acórdão ainda pendente de formalização).

Cita-se por todas, a seguinte matéria veiculada pelo Jornal Valor Econômico de 23/02/2018:

Contribuinte vence no STJ disputa sobre créditos de Cofins

Os contribuintes venceram no Superior Tribunal de Justiça (STJ) a disputa bilionária sobre o que pode ser considerado insumo para a obtenção de créditos de PIS e Cofins. Em recurso repetitivo, a 1ª Seção afastou, por maioria de votos, a interpretação restritiva adotada pela Receita Federal. Para os ministros, deve-se levar em consideração a importância - essencialidade e relevância - do insumo para a atividade do empresário.

Como o uso de créditos pode reduzir o valor das contribuições, o tema é de grande relevância para os contribuintes e a Fazenda Nacional. Em termos financeiros, o processo (REsp nº 1221170) é um dos maiores em tramitação no STJ. O impacto divulgado inicialmente era de R\$ 50 bilhões - representaria a perda na arrecadação anual, divulgada em 2015.

Com a "posição intermediária" adotada pelos ministros, porém, a União conseguiu reduzir o prejuízo.

Para a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), não há vencedores ou perdedores. "O STJ não restringiu o conceito de insumos, mas também não o alargou demais", afirma o procurador Péricles Sousa, coordenador da atuação da Fazenda Nacional no STJ. "Agora, os conceitos de essencialidade e relevância terão de ser examinados caso a caso."

Contribuintes e a PGFN concordam, porém, em um ponto: a decisão do STJ pode incentivar a reforma do PIS/Cofins - um dos 15 itens da agenda legislativa "prioritária" anunciada pelo governo federal. "O julgamento é importante para fazer com que o legislador se movimente para criar uma legislação de aplicação mais simples, tanto para os contribuintes quanto para a Receita Federal", diz o advogado Flávio Carvalho, do escritório Schneider, Pugliese Advogados, que defende a empresa do caso analisado pelos ministros, a Anhambi Alimentos, fabricante de ração animal. "Foi uma grande vitória para os contribuintes."

No julgamento, iniciado em 2015, prevaleceu o voto da ministra Regina Helena Costa. Para ela, os critérios para se identificar insumos seriam a essencialidade e a relevância, e não os estabelecidos nas instruções normativas da Receita Federal nº 247, de 2002, e nº 404, de 2004 - que foram afastadas pelos ministros da 1ª Seção, seguindo entendimento da Câmara Superior do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf).

As normas consideram como insumos, na fabricação ou produção de bens destinados à venda, as matérias-primas, materiais de embalagens e produtos intermediários e outros bens que sofram alterações no processo, mas não estejam incluídos no ativo imobilizado. E para a prestação de serviço, são somente os bens aplicados ou consumidos na atividade.

O voto da ministra foi praticamente na mesma linha do proferido pelo ministro Mauro Campbell, que tinha estabelecido como critérios a essencialidade e a pertinência. Após o voto de Regina Helena Costa, Campbell reconsiderou o seu voto para alterar os critérios e seguir os estabelecidos por ela.

Para a advogada Mariana Zechin Rosauero, sócia do escritório Andrade Advogados, o julgamento não põe fim às discussões.

Será necessária, acrescenta, a verificação caso a caso da essencialidade ou relevância dos insumos utilizados no processo produtivo. "Isso evidencia a necessidade premente de modificações na legislação que simplifiquem toda a sistemática de apuração do PIS e da Cofins."

Matéria obtida mediante acesso ao site <http://www.valor.com.br/legislacao/5341287/contribuinte-vence-no-stj-disputa-sobre-creditos-de-cofins>, em 23 de fevereiro de 2018.

Especificamente quanto ao Recorrente, essa mesma Turma Julgadora já se manifestou em reiteradas oportunidades, sempre para reconhecer o direito ao crédito sobre os bens diretamente empregados no processo produtivo.

Pois bem. Passa-se a analisar cada um dos itens objeto de Recurso Voluntário.

PRELIMINARMENTE - DESCONSIDERAÇÃO INDEVIDA DAS PROVAS APRESENTADAS E INDEVIDO INDEFERIMENTO DE REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIA — CERCEAMENTO DE DEFESA

Nesse aspecto, atendo-me ao que foi consignado pelo Relator originário do feito quando da solicitação de diligência fiscal, que torno parte integrante das presentes razões de decidir:

Discute-se nos autos a possibilidade de creditamento de PIS não cumulativo sobre a aquisição de embalagens destinadas ao transporte e apresentação dos produtos industrializados e da depreciação sobre máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, dentre outros.

A decisão da DRJ afastou a glosa relativa aos bens que entendeu tenha sido comprovada sua utilização na industrialização dos produtos.

A recorrente se irresigna, pleiteando o direito integral ao seu crédito.

Como vemos, o debate se restringe a questões mais materiais que formais, pois a base da decisão proferida foi de negar provimento ao pleito da contribuinte porque esta não logrou comprovar suas alegações, como vemos às fls.342:

A razão pela qual estas considerações são feitas neste item preambular do voto é a de que, como se verá em relação a grande parte dos créditos pleiteados no presente processo (ver itens a seguir), a contribuinte se limita a apresentar listagens, registros contábeis e documentos nos quais a falta de vinculação entre eles e a imprecisa identificação dos serviços e/ou bens adquiridos como pretensos insumos, impossibilita a perfeita e minudente cognição do conteúdo das operações negociais instrumentadas por aqueles registros, listagens e documentos. O que se dizer aqui firmar, portanto, é que quando tal imprecisão na identificação da origem e natureza do crédito atinge de modo generalizado o pedido formulado pelo contribuinte, não há como, em sede de julgamento administrativo, suprir esta omissão do contribuinte (em termos de cumprimento de seus ônus probandi) por via, por exemplo, de diligências ou perícias, já que, como acima já foi exposto, tais institutos não se destinam a tanto.

Vemos que o contribuinte logrou juntar aos autos diversos documentos que, no seu entender, comprovariam o seu direito.

A fiscalização, a contrario sensu, entendeu que aquelas informações e documentos não a satisfaziam, não sendo as necessárias para comprovar os referidos bens como insumos e, assim, deferir o direito de crédito pleiteado.

Entretanto, ao contrário de intimar o contribuinte a apresentar o restante das informações que entendia necessárias para análise do pleito, entendeu por bem dar andamento e julgar o processo no estado em que se encontrava.

Assim, na falta de todas as provas e informações que entendia deveriam ter sido prestadas, que foi negado grande parte do pleito pretendido pela recorrente.

Entendo que se as informações e comprovações prestadas pela recorrente não eram satisfatórias para a autoridade fiscalizadora/julgadora, deveria a contribuinte ter sido intimada a complementá-la, e não simplesmente negar o seu direito.

Assim, entendo que o processo deva ser ajustado, em diligência, para fins de esclarecimento da real aplicação dos bens ora debatidos no processo produtivo da recorrente, com vistas a afastar a obscuridade existente nos autos e possibilitar o real exame do tema posto em discussão.

Pelo exposto, entendo que a questão restou superada com a diligência ordenada por este CARF, que determinou a análise da documentação apresentada, bem como a realização de demais verificações acerca dos itens glosados a fim de verificar o correto emprego dos itens no processo produtivo da Recorrente.

Quanto ao mérito, consoante razões recursais, a matéria deve ser analisada sob os seguintes tópicos:

MATERIAL DE EMBALAGEM

A DRJ, ao analisar o feito no que tange aos créditos oriundos da aquisição de embalagens pela Recorrente, ateu-se à distinção entre embalagens de transporte e embalagem de apresentação, conforme entendimento aplicável ao crédito de IPI. Não obstante, ao final, houve por bem manter integralmente a glosa efetuada pela Fiscalização sob o fundamento de que, ainda que se possa acatar os créditos relativos ao material de embalagem de apresentação, a contribuinte não teria logrado comprovar tal finalidade:

Ocorre, porém, que como acima se viu, apenas as embalagens de apresentação é que geram o direito ao crédito, que faz com que não se possa acatar como aptas à geração de créditos as aquisições de pallets e cantoneiras, pois consistem claramente de embalagens de transporte, tanto que como tais foram informados pela contribuinte na listagem "item 03 (Embalagens de Transporte)".

Do mesmo modo, não há como se aceitar que os materiais discriminados na listagem "Item 03 (Embalagens de Apresentação)", consistam de embalagens de apresentação ou materiais nelas empregados. De se ver.

Primeiro, em relação às várias operações de aquisição de "rótulo e etiquetas" e "caixa, bandejas, diversos", não bastasse o fato de tais materiais não constarem como adquiridos para industrialização (códigos CFOP 1.556 e 1.949), também não há mais nada que possibilite a identificação específica de suas destinações.

Da mesma forma, em relação às demais aquisições (CFOP 1101 e 2110) —tais como, plástico bolha, diversos tipos de caixas (descritas como TAMPA REFRAI, FUNDO MERCADO INTERNO, TAMPA REATAR EXPORTAÇÃO, FUNDO RE'NAR, TAMPA NATURA), fita adesiva, selos, sacolas, bandejas, fita pet, etc. - na impossibilidade da identificação específica de suas destinações, não há como definir qual delas poderia eventualmente gerar direito a crédito, por consistirem de embalagem de apresentação ou materiais nela empregados.

No caso específico das caixas, mencione-se que a contribuinte apresentou a autoridade fiscal algumas fotos de vários tipos de embalagens que estariam incluídas dentre aquelas listadas como embalagens de apresentação — essas fotos se encontram no documento denominado "item 06" onde a contribuinte descreve o processo produtivo da empresa; e, em sede de defesa, juntou cópias de várias das notas fiscais lá listadas. Entretanto, tais elementos não ajudam muito. É que, apesar de as fotos 01 e 02 evidenciarem que as caixas que lá aparecem se tratam, aparentemente, de embalagens que poderiam ser classificadas como embalagens de apresentação, não tratou a contribuinte de indicar quais são as operações de aquisição constantes da lista de notas fiscais que se referem especificamente às aquisições destes bens, comprovando documentalmente tal vinculação.

Assim, não há como reconhecer o direito pleiteado pela contribuinte.

Como o creditamento relativo a embalagens não se estende a toda e qualquer embalagem, torna-se imprescindível, para a definição quanto à existência ou não do direito, a minudente identificação da natureza das embalagens em relação às quais é pleiteado o crédito. Destarte o ônus de comprovar a natureza das embalagens e de identificar de forma individualizada quais aquisições estão associadas a quais embalagens é do contribuinte/pleiteante do crédito, nos termos em que já se expôs detalhadamente no item 1.1 deste voto. Como lá se viu, não cumpre seu ônus o contribuinte que se limita a listar operações de aquisição de pretensos insumos, sem que a natureza destas operações e a identificação do insumos adquiridos sejam definidas/produzidas.

Como mencionado anteriormente, a matéria em exame nos presentes autos já foi exaustivamente discutida por esta Turma Julgadora, com cerca de uma dezena de processos envolvendo o mesmo contribuinte e os mesmos itens de glosa.

Desse modo, por compreender exatamente o tópico ora abordado, utilizo como razão de decidir o seguinte trecho do Acórdão n.º 3201-001.689, de relatoria do então Conselheiro Luciano Lopes de Almeida Moraes, por mim reiterado no acórdão nº 3201002.249, de 19 de julho de 2016:

O conceito de embalagem, segundo o Ministério do Meio Ambiente é:

A embalagem é essencial para a proteção dos produtos durante a sua etapa de distribuição, armazenamento, comercialização, manuseio e consumo.

(...)

Cabe à embalagem proporcionar segurança no manuseio do produto, manutenção de suas propriedades e informações legais sobre sua composição e validade, e mesmo rastreabilidade do lote de produção. Em certos casos cabe ainda à embalagem estender o prazo de vida dos produtos, evitando o seu desperdício.

Lembramos, inclusive, que a legislação local de ICMS, usualmente mais restritiva que a legislação federal, entende que tais produtos dão direito a crédito, classificando-os como material auxiliar.

Neste sentido é o que abstraímos da Instrução Normativa nº 45/98, Título I, Capítulo V, seção 2.0, item 2.1.2, neste sentido:

2.1.2 Não se incluem entre as mercadorias usadas ou consumidas no estabelecimento:

a) as matérias primas e os materiais secundários, assim entendidas as mercadorias que se destinem a ser transformadas em constituintes do objeto central da produção, integrandose, agregandose ou incorporandose ao produto final por meio de qualquer processo, inclusive aquelas utilizadas na embalagem ou acondicionamento de mercadorias; (...)

Ademais, a própria RFB permite o amplo e geral crédito sobre as compras de embalagem, entendendo-as como insumos, como vemos na IN 247/2002:

Art. 66. A pessoa jurídica que apura o PIS/Pasep não cumulativo com a alíquota prevista no art. 60 pode descontar créditos, determinados mediante a aplicação da mesma alíquota, sobre os valores:

(...)

§ 5º Para os efeitos da alínea "b" do inciso I do caput, entendese como insumos: (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

I utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda:

(Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

a) as matérias primas, os produtos intermediários, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado; (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003) (...) (grifo nosso)

Assim, descabe qualquer outro debate sobre o tema.

Assim, entendo que assiste razão à Recorrente no que tange ao reconhecimento do direito ao crédito sobre a aquisição de itens de embalagem, sejam estas destinadas ao transporte ou à apresentação, ressaltando que a legislação de regência da COFINS não traz qualquer distinção entre estas.

DEMAIS INSUMOS

Sob o item "demais insumos" a Recorrente questiona apenas uma Nota Fiscal de Aquisição referente ao item "*pote para mel implavel*", CFOP 1.101, NF 062027, entrada em 21/02/2006, no valor de R\$1.094,97 conforme fls. 425 e 426 do e-processo, correspondente ao Recurso Voluntário apresentado.

Aduz o contribuinte:

Esses potes foram equivocadamente glosados da base de cálculo da contribuição para o PIS, conforme o anexo I do Termo de Verificação e Encerramento da Análise Fiscal.

Tais produtos são utilizados no acondicionamento de mel (produzido pelas abelhas que polinizam os pomares).

Consta na descrição do processo produtivo dos pomares (fl. 187) informação de que além de serem indispensáveis à polinização dos pomares, as abelhas são responsáveis pela produção e comercialização de mel, tornando o setor autossuficiente financeiramente.

Os produtos glosados, elencados acima, são insumos consumidos durante processo produtivo e, por isso, são integrantes do produto vendido.

O acórdão da DRJ não trouxe análise específica quanto a este item. Todavia, pelo descritivo acima apresentado, e sendo possível discernir a natureza e a utilidade do item glosado pelo próprio senso comum, é de se reconhecer que tal item, pote para mel, deve ser admitido como insumo essencial do processo produtivo da Recorrente, ainda que em caráter de atividade secundária (comercialização de mel).

QUANTO AOS ENCARGOS DE DEPRECIÇÃO DO ATIVO IMOBILIZADO:

Por fim, quanto às glosas relativas aos encargos de depreciação do Ativo Imobilizado cumpre, efetivamente, o exame da aplicação dos itens no processo produtivo da Recorrente.

Nesse sentido, tem-se que a Fiscalização, em resposta à Diligência, limitou-se a apresentar duas listagens, uma relativa aos "*lista dos bens e itens do ativo imobilizado debatidos e que são utilizados diretamente no setor produtivo da empresa*" e, a segunda,

correspondente aos "*bens e itens do ativo imobilizado não utilizados como insumos e especificamos a sua efetiva utilização*".

A despeito de expressa determinação, em sede de Diligência requerida por esta Turma, para que a Autoridade Lançadora "*nos casos em que entender não o sejam [utilizados diretamente no setor produtivo], especificar a sua efetiva utilização, listando os mesmos bens*", não foi apresentada qualquer justificativa.

Pois bem, inicialmente, quanto aos itens do ativo imobilizado que admitidos pela Fiscalização como utilizados diretamente no setor produtivo, tem-se:

ITENS DO ATIVO IMOBILIZADO:

- *Disjuntor;*
- *Exaustor industrial;*
- *Medidor de diâmetro de fruta;*
- *Motobomba;*
- *Motor trifásico;*
- *Separador magnético;*
- *Navalhas para máquina picador;*
- *Máquina classificadora;*
- *Aparelho pulverizador;*
- *Motosserra;*
- *Panela isotérmica;*
- *Pulmipur com campana;*
- *Pulverizador;*
- *Pulverizador jacto;*
- *Escadas de ferro;*
- *Adubadeira;*
- *Centrífuga radial motorizada;*
- *Hidrojato;*
- *Torneira de corte rápido;*
- *Máquina semi-automática;*
- *Refratômetro;*
- *Decantador em aço inox;*
- *Desoperculadora;*
- *Distribuidor de calcário.*

Estes, por expressa admissão fiscal, constituem-se bens essenciais e relevantes ao processo produtivo, desse modo, entendendo devem ser revertidas as glosas respectivas.

Numa segunda listagem, foram apresentados os itens do ativo imobilizado que a Fiscalização entendeu não serem utilizados no processo produtivo:

ITENS DO ATIVO IMOBILIZADO:

- *Analizador de gás: ativo utilizado para analisar e controlar os teores de gases no interior das câmaras de armazenagem dos produtos;*
- *Termonebulizador marca Pulsfog modelo K 2: utilizado para desinfecção;*
- *Aquecedor Britânia: utilizado para manter a temperatura em salas de teste;*
- *Balança: utilizada para atender a requisitos de pesagem estabelecidos pelo Inmetro;*
- *Bin: recipiente utilizado no acondicionamento da fruta até um momento anterior à embalagem final. Não se trata, portanto, de embalagem de apresentação;*
- *Bombas: utilizadas para o recalque de água dos poços;*
- *Bureta: utilizada para análise laboratorial;*
- *Caçamba: usado para depósito temporário de lixo;*
- *Carro hidráulico: utilizado para transportes internos;*
- *Carro hidrocóoler: utilizado para transportes internos;*
- *Chuveiro com lava olhos: equipamento de segurança;*
- *Costureira elétrica: equipamento utilizado em consertos e reformas;*
- *Disco com suporte de análise de cloro: equipamento de análise de índice de cloro em embalagens;*
- *Escada: utilizada em deslocamentos internos de funcionários na empresa;*
- *Esmerilhadeira: ferramenta elétrica para trabalhos em metais;*
- *Evaporador: equipamento utilizado para auxiliar o resfriamento das câmaras de armazenagem;*
- *Furadeira: ferramenta utilizada precipuamente para consertos ou instalações não diretamente ligadas ao processo produtivo;*
- *Grampeador: equipamento para utilização em escritório;*

- *Guarda roupa: utilizado para guardar pertences dos funcionários;*
- *Hidrolavadora: utilizada para lavagem de bins;*
- *Impulsora pneumática: grampeador de etiquetas nos bins, de utilização interna na empresa;*
- *Lavadora alta pressão: utilizada na limpeza de pisos, paredes, máquinas e bins;*
- *Máquina de grampear: utilizada na confecção de caixas de papelão;*
- *Máquina de lavar: utilizada para lavar roupas e tecidos;*
- *Máquina semi S10: utilizada para o fechamento de embalagens de transporte;*
- *Mesa: utilizada para o controle de qualidade das frutas;*
- *Módulo controller TSM: utilizado para monitorar as câmaras frigoríficas de armazenagem de frutas;*
- *Módulo indicador 9091: utilizado na logística, após o processo produtivo;*
- *Penetrômetro: utilizado para controle de qualidade;*
- *Phmetro: utilizado em laboratório e para controle de qualidade;*
- *Portapalete: utilizado para transporte de pallets;*
- *Pulverizador: utilizado para aplicar defensivos na maçã;*
- *Selador: utilizado para selar as embalagens de transporte;*
- *Serra tico: serra utilizada para madeira e ferro;*
- *Unidade saída de usuário elo: utilizado para controle de gasto de energia;*
- *Ventilador beija flor: utilizado para umidificação das câmaras frigoríficas de armazenagem;*
- *Ventilador Britânia: utilizado para conforto dos funcionários;*
- *Kit exaustor eólico: utilizado para conforto dos funcionários;*
- *Abraçadeira com guia: utilizada em instalações da empresa de maneira geral;*
- *Aspersores: utilizados nas câmaras de armazenagem;*
- *Caixas racks: utilizadas para acondicionamento;*
- *Mangueiras para hidrantes: utilizadas para combate a incêndio;*
- *Caixas plásticas: utilizadas na logística interna da empresa;*

-
- *Aparelho de solda: utilizado em reparos de máquinas, equipamentos e barracões;*
 - *Bancada penetrômetro: utilizado no controle de qualidade;*
 - *Carrinhos comboio: utilizados no transporte interno na empresa;*
 - *Condensador evaporativo: utilizado nas câmaras de armazenagem;*
 - *Controlador de fator de potência: utilizado para controlar banco de capacitores;*
 - *Esticador: utilizado para esticar fitas nos pallets;*
 - *Termômetro: utilizado para controlar a temperatura ambiente;*
 - *Ventilador centrífugo: utilizado para conforto térmico;*
 - ***Inversor eletrônico: equipamento responsável por converter a frequência em equipamentos eletrônicos;***
 - *Multímetro: utilizado para medição de tensão e corrente;*
 - *Alicate tensionador: utilizado para tensionamento de fivelas ou fitas plásticas ou de aço, para a paletização;*
 - *Aquecedor: equipamento de conforto térmico utilizado nos escritórios;*
 - *Arado: utilizado na preparação do solo para plantio, não é diretamente ligado à produção, pois nesse momento o pomar ainda não é, segundo a prática contábil, um ativo imobilizado;*
 - *Armário: utilizado para armazenagem;*
 - *Balanças: utilizadas no controle fitossanitário e fertilização;*
 - *Banca: utilizado para acondicionamento de peças ou produtos;*
 - *Bomba: utilizada em poços artesianos ou bombas de combustível;*
 - *Cabina para trator: utilizada na proteção do operador;*
 - *Carrinho plataforma base madeira: utilizado no transporte interno na empresa;*
 - *Coveador duplo com adubadeira: utilizado durante o preparo do solo para o plantio. Nesse momento, o pomar ainda não é, segundo a prática contábil, um ativo imobilizado;*
 - *Fogão: utilizado para prepara alimentos não ligados à produção;*
 - *Grade niveladora leve: utilizada durante o preparo do solo para o plantio. Nesse momento, o pomar ainda não é, segundo a prática contábil, um ativo imobilizado;*

- *Hidrômetro: utilizado na medição de consumo de água;*
- *Lavadora universal: utilizada para limpezas em geral;*
- *Macaco: utilizado em manutenção de máquinas;*
- *Máquina alceadora: utilizada em combinação com máquina copiadora;*
- *Máquina enxertia: utilizada no período de formação de mudas para plantio. Nesse momento, o pomar ainda não é, segundo a prática contábil, um ativo imobilizado;*
- *Rádio: utilizado para comunicação entre funcionários;*
- *Roçadeira: utilizada para limpeza dos pomares, não é diretamente ligada à produção;*
- *Tanque: utilizado no tratamento de plantas de maçã. Nesse momento, o pomar ainda não é, segundo a prática contábil, um ativo imobilizado;*
- *Transportador florestal: utilizada na remoção de madeira;*
- *Carreta agrícola: utilizada para transportes internos na empresa;*
- *Montaria simples: utilizada para vigilância dos pomares;*
- *Balde: utilizado na logística interna da empresa;*
- *Empilhadeira agrícola: utilizada para carga e descarga de bins;*
- *Perfurador solo: utilizado durante o preparo do solo para o plantio. Nesse momento, o pomar ainda não é, segundo a prática contábil, um ativo imobilizado;*
- *Semeadeira: utilizada para lançar sementes ao solo. Nesse momento, o pomar ainda não é, segundo a prática contábil, um ativo imobilizado;*
- *Torre montada sem carro: utilizada para deslocamentos internos na empresa;*
- *Transceptor VHF: utilizado na transmissão de mensagens;*
- *Lava jato alta potência: utilizado na lavagem de tratores e pulverizadores;*
- *Semi-reboque: utilizado para transporte interno na empresa;*
- *Triturador de galhos: utilizado para triturar galhos nas podas;*
- *Plataforma traseira: utilizado para transporte interno na empresa;*
- *Carreta agrícola: utilizado para transporte interno na empresa;*
- *Reboque: utilizado para transporte interno na empresa;*

• *Adubadeira de cova para plantio: utilizada durante o preparo do solo para o plantio. Nesse momento, o pomar ainda não é, segundo a prática contábil, um ativo imobilizado.*”

Inicialmente há que se destacar que, muito embora, em sede de acórdão, tenha sido abordada a questão relativa ao direito ao crédito sobre bens do ativo adquiridos antes de 1º de maio de 2004, não houve questionamento por parte do contribuinte em sede de Recurso Voluntário. Desse modo, mantêm-se o direito à crédito exclusivamente para os itens do ativo imobilizado adquiridos após 1º de maio de 2004.

No que tange aos itens do Ativo Imobilizado, defende a Recorrente especificamente o direito ao crédito sobre a aquisição dos seguintes itens:

Data Entrada	Período de Inclusão	Conta Contábil	Descrição
18/5/2004	agosto/2004	1.144	SEMI-REBOQUE N° 03- CADU CARROCERIAS
14/6/2004	agosto/2004	1.144	TRITURADOR GALHOS ROTER 2000IDMC/CARDAM SERIE 9000
1/7/2004	agosto/2004	1.144	PLATAFORMA(01) TRASEIRA 1,70/1,00 MESEL
1/10/2004	outubro/2004	1.144	CARRETA AGRÍCOLA N° 23
18/11/2004	novembro/2004	1.140	INVERSOR(01)ELETRONICO MM420-3CV6SE6420-2UD22-2BAO
16/12/2004	dezembro/2004	1.140	01 CONJ. PORTA-PALLETS EM AÇO GALVANIZADO A FOGO (DRIVE-IN)
29/12/2004	dezembro/2004	1.140	MATL. INSTALAÇÃO PORTA-PALLETS (DRIVE IN)
28/1/2005	janeiro/2005	1.140	CARRINHO COMBOIO P/BINS
28/1/2005	janeiro/2005	1.140	CARRINHO COMBOIO P/BINS
28/1/2005	janeiro/2005	1.140	CARRINHO COMBOIO P/BINS
28/3/2005	março/2005	1.144	REBOQUE N° 04
7/4/2005	abril/2005	1.144	REBOQUE N° 04
1/10/2005	outubro/2005	1.140	MATS INSTALAÇÃO PORTA PALLETES EM AÇO (DRIVE-IN)
9/12/2005	dezembro/2005	1.140	CÂMARA(01)C/LENTE E FILTRO JAI B/N TVA 11 PRTO/BRANCO
14/12/2005	dezembro/2005	1.155	TRATOR N°80-MARCA VALMET 885-MOTOR

A inserção de tais itens no stereo produtivo foi assim fundamentada pela Recorrente:

- a) **Bens utilizados nos pomares:** nesse grupo pode-se dar destaque aos **tratores e implementos agrícolas** utilizados para produção e desenvolvimento dos frutos. Tais implementos são **utilizados no transporte, na adubação do solo e na aplicação de defensivos usados para controle de pragas e desenvolvimento dos frutos.**

Esses procedimentos são efetuados a cada nova safra e visam especificamente a produção de frutos.

Também foram glosadas caixas para apicultura, cujas abelhas são utilizadas para a polinização dos pomares, caixas d'água e poços artesianos usados para a irrigação das plantas e diluição de defensivos e sanitários utilizados nos pomares.

Os bens do ativo imobilizado utilizados nos pomares são de fundamental importância para o cultivo e produção da maçã, tendo, portanto, ação efetiva sobre o produto final.

- b) Bens utilizados no “packing-house”:** também foram glosados bens inclusos no packing-house, tais bens são utilizados no processo final da industrialização dos frutos aprimorando o processo produtivo.

Entre os bens que se encontram no packing-house, pode-se dar destaque as **estruturas de aço que ficam dentro das câmaras frigoríficas para armazenagem de Bins** com fruta sendo uma espécie de “prateleira gigante” (**Conjunto porta pallets em aço galvanizado a fogo** (drive-in), adquirido em 16/12/2004), bem como as peças utilizadas na **classificadora (inversor de frequência e câmara com lente e filtro)** que servem para separar os frutos por cor e calibre.

Já em sua Manifestação ao resultado da diligência, na qual foi apresentada a listagem supra apresentada, a Recorrente discorre acerca de cada um dos itens glosados. Relativamente aos itens objeto do Recurso Voluntário (em negrito), tem-se:

Nos pomares ocorre todo o cultivo das plantas desde sua implantação até o momento da colheita. Ao longo do ano são realizados vários procedimentos (poda, adubação, irrigação, polinização, tratamentos fitossanitários e colheita) tendo como objetivo chegar a uma safra de qualidade.

O Fisco, ao analisar os bens do ativo imobilizado relacionados aos pomares, julgou que alguns não estariam relacionados com a produção, são eles:

- Arado;
- Coveador duplo com adubadeira;
- Grade niveladora leve;
- Máquina enxertia;
- Perfurador de solo;
- Pulverizador;
- Transportador Florestal;
- Roçadeira;
- **Triturador de galhos;**
- Semeadeira e;
- Adubadeira de cova para plantio.

No entanto, a classificação efetuada pelo Fisco não procede, pois esses bens são usados diretamente na produção de maçãs, como passará a demonstrar a seguir a utilização de cada máquina no processo produtivo da empresa.

O Arado é utilizado na preparação do solo. Sem o arado e a devida preparação do solo, a qualidade do fruto estaria comprometida e assim, não satisfaria os seus consumidores.

Após a preparação, o solo é nivelado, marcado (Grade niveladora leve), perfurado (Perfurador de solo e Coveador com adubadeira) e adubado (Adubadeira de cova para plantio).

Quando o solo estiver totalmente preparado é realizado o plantio dos pomares (Máquina Enxertia e Semeadeira). Após crescerem os frutos, é utilizado o pulverizador para aplicar defensivos nas maçãs e a roçadeira para limpeza dos pomares.

Após a limpeza, o Transportador florestal recolhe os galhos derrubados dos pomares e os leva até o triturador de galhos, permanecendo assim, pomares totalmente limpos e preservados.

Esses procedimentos são efetuados a cada nova safra e visam especificamente a produção de frutos.

O Fisco também não considerou ativos imobilizados utilizados no transporte das frutas nos pomares.

- Escada;
- **Plataforma traseira;**
- Torre montada sem carro;
- **Carreta agrícola;**
- Empilhadeira agrícola;
- **Semi-reboque;**
- **Reboque;**
- Banca;
- Carrinho plataforma base madeira e;
- Carrinho plataforma.

Para a colheita e o transporte das maçãs nos pomares são utilizados os bens acima listados.

Sem utilização da escada, do reboque, do carrinho plataforma, seria impossível transportar as frutas, considerando a grande

quantidade de maçãs colhidas por dia, dos pomares ao packing house.

(...)

O Fisco não considerou também, ativos imobilizados utilizados no transporte e no armazenamento das frutas dentro do packing house.

- *Bins;*
- *Carro hidráulico;*
- ***Portapalete;***
- *Caixas plásticas;*
- ***Carrinho Comboio e;***
- *Armário.*

As frutas, após colhidas dos pomares, chegam ao "packing house". O deslocamento e armazenagem dos produtos dentro da empresa são de responsabilidade dos bens listados acima.

Durante todo o processo de produção do fruto, as maçãs são transportadas por todo o parque.

Para isso, usam-se carrinhos, para empilhá-las. Os bins, as caixas, os armários, as bancadas são usados para acondicionar em seu interior as frutas, facilitando e organizando o transporte das mesmas.

A armazenagem e o transporte correto do produto garantem a integridade física das maçãs e por consequência promovem a fruta aos potenciais consumidores.

Para melhor esclarecer, a Recorrente junta fotografias dos referidos bens (Doc. 03).

Quanto ao item "CÂMARA", demonstra a contribuinte que "As maçãs são armazenadas em câmaras de armazenamento", de "extrema importância no processo produtivo, pois controlam temperatura, umidade, teores de oxigênio e gás carbônico dentro das câmaras, possibilitando assim, um maior período de armazenamento da fruta."

Entendo que a justificativa apresentada pelo contribuinte, por meio da sua Manifestação de Diligência, tais itens devem ser admitidos como relevantes e/ou essenciais ao processo produtivo da Recorrente.

Relativamente ao item "TRATOR", a Contribuinte defendeu em seu próprio Recurso Voluntário se tratar de item utilizado no "transporte, na adubação do solo e na aplicação de defensivos usados para controle de pragas de desenvolvimento de frutos". Sem grandes digressões, é também pelo senso comum que se conclui a essencialidade de um trator ao processo agroindustrial da Recorrente, gerando, portanto, direito ao crédito.

Processo nº 10925.002927/2007-91
Acórdão n.º **3201-003.442**

S3-C2T1
Fl. 1.105

Por fim, apenas quanto aos itens "INVERSOR", o contribuinte não logrou demonstrar sua aplicação ao processo produtivo, razão pela qual deixo de reconhecer o direito ao crédito sobre a aquisição de tal item.

Diante do exposto, voto no sentido de DAR PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário para **excluir as glosas** relativas à **(i)** totalidade dos itens de embalagem - insumo -; **(ii)** do item "*pote para mel implavel*", CFOP 1.101, NF 062027 - insumo - ; e **(iii)** dos itens do ativo imobilizado adquiridos após 1º de maio de 2004, descritos acima (créditos por depreciação).

Tatiana Josefovicz Belisário - Relatora