MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

DOCUMENTO VALIDADO

PROCESSO	**10940.904997/2020-64**
ACÓRDÃO	3402-012.293 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de setembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COOPERATIVA AGRÁRIA AGROINDUSTRIAL
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/03/2016

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDA O PLEITO.

Cabe ao interessado a prova dos fatos constitutivos de seu direito em pedido de repetição de indébito/ressarcimento, cumulado ou não com declaração de compensação. Não cabe a pretensão de ato de ofício para sanear ausência ou deficiência de provas que deveriam ser trazidas ao processo pelo pleiteante do direito.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/03/2016

CRÉDITOS RESSARCÍVEIS NO REGIME NÃO CUMULATIVO. GASTOS E DESPESAS COMUNS. TRANSAÇÕES TRIBUTADAS E NÃO TRIBUTADAS. RATEIO PROPORCIONAL

As empresas que realizam transações que geram créditos passíveis e não passíveis de ressarcimento, devem submeter os créditos que são comuns a ambos por rateio proporcional, em relação às receitas apuradas, e os créditos que são exclusivos de determinada modalidade por apropriação direta.

CRÉDITOS. REGIME DE APURAÇÃO NÃO CUMULATIVO. FRETES INTERNOS NAS OPERAÇÕES DE EXPORTAÇÃO

Via de regra os fretes de produtos acabados entre estabelecimentos do contribuinte, ou para centros de distribuição, não geram créditos, por não poderem ser considerados como insumos, e nem fretes em operações de vendas, no entanto, os fretes internos destinados a levar o produto ao ponto de embarque para o exterior, desde que contratados de nacionais,

são fretes de operações de vendas passíveis de gerar crédito no regime não cumulativo de PIS/COFINS

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para reverter as glosas dos créditos referentes às despesas com fretes para a formação de lotes de exportação, vencido o conselheiro Arnaldo Diefenthaeler Dornelles, que negava provimento.

Assinado Digitalmente

Jorge Luís Cabral – Relator e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Arnaldo Diefenthaeler Dornelles, Mariel Orsi Gameiro, Cynthia Elena de Campos, Jorge Luís Cabral (Presidente). Ausente(s) a(s)Conselheira Anna Dolores Barros de Oliveira Sa Malta.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 108-032.055, proferido pela 31ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento 08, que por unanimidade julgou parcialmente procedente a manifestação de inconformidade.

O Acórdão de Primeira Instância assim descreve a ação da Autoridade Tributária no Despacho Decisório:

> *Trata-se de Pedido de Ressarcimento – PER relativo a crédito de Pis/Pasep não cumulativo, vinculado às receitas do mercado interno e externo e aquisição de produtos com crédito presumido, do 1º trim/2016, no valor total de R$2.703.811,54, cumulado com Declarações de Compensação. Conforme Despacho Decisório Eletrônico (DDE), o direito creditório foi parcialmente reconhecido (R$879.355,13).*
>
> Assim decidiu Autoridade Julgadora de Primeira Instância:
>
> *Assunto: Processo Administrativo Fiscal Período de apuração: 01/01/2016 a 31/03/2016 Ementa: PROVA.*
> *A prova documental deve ser apresentada no momento da manifestação de inconformidade, a menos que demonstrado, justificadamente, o preenchimento de um dos requisitos constantes do art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235, de 1972, o que não se logrou atender neste caso.*
> *DILIGÊNCIA.*
> *Indefere-se o pedido de diligência quando se trata de matéria passível de prova documental a ser apresentada no momento da defesa, bem como quando presentes nos autos elementos suficientes para formar a convicção da autoridade julgadora.*

DOCUMENTO VALIDADO

SUSTENTAÇÃO ORAL.
Inexiste previsão legal de sustentação oral por parte da defesa na oportunidade do julgamento das manifestações de inconformidade apresentadas perante as Delegacias de Julgamento.
DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.
É do sujeito passivo o ônus de reunir e apresentar conjunto probatório capaz de demonstrar a liquidez e certeza do crédito pretendido.
NULIDADE.
Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbram nos autos quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.
Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Período de apuração: 01/01/2016 a 31/03/2016 DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.
As decisões judiciais e administrativas relativas a terceiros não possuem eficácia normativa, uma vez que não integram a legislação tributária de que tratam os artigos 96 e 100 do Código Tributário Nacional.
INCONSTITUCIONALIDADE. INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS. COMPETÊNCIA.
As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de argüições de inconstitucionalidade e ilegalidade, restringindo-se a instância administrativa ao exame da validade jurídica dos atos praticados pelos agentes do fisco.
INSTRUÇÕES NORMATIVAS SRF Nº 247/02 E Nº 404/04. LEGALIDADE. MATÉRIA JULGADA NO ÂMBITO DE RECURSO REPETITIVO PELO STJ.
Declarada pelo Superior Tribunal de Justiça - STJ, em sede de recurso repetitivo, a ilegalidade das IN SRF nº 247/02 e nº 404/04, adotam-se as balizas constantes do correspondente julgado (REsp nº 1.221.170/PR), da Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, de 26/09/2018, e do Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05, de 17/12/2018, no que concerne ao conceito de insumo.
Assunto: Normas de Administração Tributária Período de apuração: 01/01/2016 a 31/03/2016 PEDIDO DE RESSARCIMENTO.
Cada pedido de ressarcimento deve se reportar a um único trimestre calendário e ser efetuado pelo saldo credor remanescente no trimestre calendário, líquido das utilizações por desconto ou compensação.
Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins Período de apuração: 01/01/2016 a 31/03/2016 NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INSUMO.
Conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170/PR, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para o processo de produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica, cujas despesas restem devidamente comprovadas.
NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. FRETE NA OPERAÇÃO DE VENDA.
A formação de lotes para posterior exportação não se mostra vinculada diretamente a uma operação de venda. Constitui etapa anterior à venda, não geradora de crédito.
NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. ENERGIA ELÉTRICA.
A pessoa jurídica pode apurar crédito com energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica, independentemente da vinculação ao processo produtivo.
Reverte-se a glosa do crédito, passível de ressarcimento e/ou compensação, na proporção equivalente ao rateio entre as receitas do mercado interno não tributado e do mercado externo.
NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. ATIVO IMOBILIZADO.
A pessoa jurídica pode apurar crédito calculado sobre os encargos de depreciação de máquinas, equipamentos e outros bens do imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.
A pessoa jurídica também pode apurar crédito calculado sobre os encargos de depreciação de edificações e benfeitorias, em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa. A exigência é que as edificações e benfeitorias sejam necessariamente atreladas ao desenvolvimento da atividade econômica exercida pela pessoa jurídica, aí inserida a área administrativa.
Em relação às edificações novas, adquiridas ou construídas a partir de jan/2007, é permitida a apuração de créditos em prazo de até 24 meses, desde que para utilização na produção dos bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

DOCUMENTO VALIDADO

Reverte-se a glosa do crédito, passível de ressarcimento e/ou compensação, na proporção equivalente ao rateio entre as receitas do mercado interno não tributado e do mercado externo.
NÃO CUMULATIVIDADE. RATEIO PROPORCIONAL.
A metodologia de cálculo do rateio é cabível quando auferidas receitas vinculadas à incidência não cumulativa e incidência cumulativa, 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.
Referida regra de rateio é utilizada por analogia para definir os créditos vinculados aos diferentes tipos de receita (tributada, não tributada e de exportação).
Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte
Direito Creditório Reconhecido em Parte

A Recorrente tomou ciência da Decisão de Primeira Instância no dia 23 de novembro de 2022, e apresentou Recurso Voluntário no dia 20 de dezembro de 2022.

Em seu Recurso Voluntário a Recorrente argumenta o seguinte:

I. **Rateio Proporcional de créditos relacionados a operações tributadas e não tributadas** – a Autoridade Tributária teria aplicado o rateio proporcional somente aos créditos comuns às atividades tributadas e não tributadas (mercado interno e exportação), resultando na reclassificação de parte relevante do crédito pleiteado para hipótese não passível de ressarcimento. Alega que somente existe método de rateio de créditos entre o regime cumulativo e o não cumulativo de PIS/COFINS, §§7º, 8º e 9º, do art. 3º, das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003. Também alega que a Autoridade Tributária não teria como apontar exatamente quais créditos seriam destinados ao mercado interno tributável, na ausência de uma contabilidade de custos integrada.

II. **Formação de Lotes para Exportação (fretes)** – alega que são gastos necessários ao embarque marítimo.

III. **Imobilizado relacionado à unidade administrativa** – nas glosas há gastos com residências de colaboradores, refeitórios, minishopping, escolas para comunidade, e outras. Mas além disto, hidrantes obras em refeitórios, hospital, etc. Também alega que alguns gastos são obrigatórios com segurança e outros utilizados nas atividades da empresa.

IV. **Saldos de períodos anteriores** – alega que ao ajustar as EFD segundo o novo critério de rateio, a Autoridade Tributária desconsiderou os saldos de créditos de períodos anteriores.

V. **Pedido de Diligência –** solicita perícia ou diligência.

Por fim apresenta o seguinte pedido:

Ante todo o exposto, requer se dignem Vossas Senhorias em RECEBER e CONHECER presente Recurso Voluntário, dando-lhe TOTAL PROVIMENTO, para o fim de:

DOCUMENTO VALIDADO

Original

a) REFORMAR o r. acordão recorrido, a fim de RECONHECER o direito creditório da Recorrente ao ressarcimento integral dos créditos do PER nº 01503.11680.040117.1.5.18-9027 pleiteando o ressarcimento de referente ao 1º trimestre de 2016; b) Em caráter subsidiário, pugna-se pela conversão em diligência, para análise dos documentos apresentados pela Recorrente, nos termos do item 3.7.
c) Seja dada prioridade na tramitação do presente processo, conforme razões do item 3.8.;
6. DOS REQUERIMENTOS Por fim, requer:
d) A oportunidade para a produção das provas apontadas e justificadas, inclusive complementarmente, sob pena de nulidade;
Nesses termos,
pede deferimento.

Este é o relatório.

VOTO

Conselheiro **Jorge Luís Cabral**, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e reveste-se dos demais requisitos de admissibilidade de forma que dele tomo conhecimento.

I. Ônus da Prova

O ônus da prova é matéria tratada no artigo 333, da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, o Código de Processo Civil (CPC), revogada pelo novo Código de Processo Civil, Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015, o qual em seu artigo 373, reproduz inteiramente os incisos I e II, da Lei revogada.

"Art. 333. O ônus da prova incumbe:
I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;
II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.
Parágrafo único. É nula a convenção que distribui de maneira diversa o ônus da prova quando:
I - recair sobre direito indisponível da parte;
II - tornar excessivamente difícil a uma parte o exercício do direito."

A questão fundamental para se determinar o ônus da prova é a autoria da proposição da ação. É comum a afirmação de que à parte que acusa cabe a incumbência de provar suas alegações.

De fato, é o que ocorre no lançamento tributário, quando a autoridade tributária, quer por notificação de lançamento, quer por auto de infração, figura como autor da pretensão de direito e, portanto, precisa incumbir-se do ônus probatório. O Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, é bem claro neste sentido, na medida em que expressa este conceito no seu artigo 9º, como podemos ver reproduzido a seguir:

"Art. 9º A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificação de lançamento, distintos para cada

DOCUMENTO VALIDADO

> *imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito."*

O mesmo encontramos no Decreto nº 7.574, de 29 de dezembro de 2011, que regula a determinação e exigência de créditos tributários da União, nos seus artigos 25 e 26.

> *"Art. 25. Os autos de infração ou as notificações de lançamento deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 9º , com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, art. 25).*
> *Art. 26. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do sujeito passivo dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 9º , § 1º)*
> *Parágrafo único. Cabe à autoridade fiscal a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no caput (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º , § 2º)"*

Vemos ainda que a escrituração regular faz prova a favor do sujeito passivo, desde que os fatos nela registrados sejam comprovados por documentos hábeis, conforme o *caput* do artigo 26, acima, e novamente a responsabilidade de provar cabe ao autor da ação, conforme previsto no seu parágrafo único, neste caso a autoridade fiscal, quando assim se configurar.

A Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que trata do Processo Administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, e é de aplicação subsidiária ao Processo Administrativo Fiscal, reproduz o mesmo conceito, como podemos notar pela reprodução dos seus artigos 36 e 37, a seguir:

> *Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.*
> *Art. 37. Quando o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias.*

No entanto, no caso em questão não se trata de fato constitutivo do direito da Fazenda Pública, mas sim da Recorrente, que pleiteia o ressarcimento de valor pagos indevidamente a maior de IPI, neste caso, ela própria figurando como autora e, portanto, suportando o ônus da prova.

É necessário também ressaltar que, no que diz respeito a prova a favor do contribuinte em razão da manutenção de contabilidade regular, seus registros precisam estar de acordo com os documentos fiscais comprobatórios, o que vale dizer que cabe a autoridade tributária verificar se os registros escriturais refletem adequadamente notas fiscais e outros documentos ficais, especialmente em relação aos seus montantes, aspectos formais e natureza das operações a que se refiram.

Por fim, caberia à autoridade tributária suprir apenas dados registrados em documentos existentes na própria Administração Tributária da União, quando assim declarados pela autora. Também não cabe a pretensão de que a Autoridade Preparadora, ou Julgadora, saneiem de ofício o processo na ausência de apresentação de documentos.

DOCUMENTO VALIDADO

De qualquer maneira, quem pleiteia o direito precisa demonstrar os requisitos de certeza e de liquidez do crédito a ser pleiteado.

II. Rateio Proporcional

A principal questão em discussão neste contencioso decorre do método de rateio apresentado pela Autoridade Tributária e sua contradição com o método adotado pela Recorrente.

O resultado deste tópico abrange todas as realocações de créditos para fins de aplicação dos critérios de rateio proporcional, de forma a apurar o valor do crédito passível de ressarcimento.

A Recorrente é uma cooperativa que aufere receitas que são classificáveis em três grupos: tributado no mercado interno, não tributado no mercado interno e de exportações.

Vemos que o pedido inicial se refere ao ressarcimento de créditos que por não poderem ser compensados com os débitos referentes às contribuições do PIS/COFINS, na apuração do regime não cumulativo, são passíveis de serem pleiteados nesta modalidade.

Assim, o art. 16, da Lei nº 11.116, de 18 de maio de 2005, combinado com o art. 17, da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004, fundamentam o pedido de ressarcimento de créditos que não seriam compensáveis, no regime não cumulativo de PIS/COFINS, em decorrência da natureza da incidência destas contribuições nas operações relacionadas ao faturamento e receita bruta delas decorrentes.

> *Art. 17. As vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações. (Lei nº 11.033/2004)*
>
> *Art. 16. O saldo credor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurado na forma do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e do art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, acumulado ao final de cada trimestre do ano-calendário em virtude do disposto no art. 17 da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004, poderá ser objeto de:*
> *I - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria; ou*
> *II - pedido de ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria. (Lei nº 11.116/2005)*

O que significa dizer que havendo diversas naturezas de tributação nas operações que gerem receitas, haverá créditos que podem ser ressarcíveis e outros que não podem. Os créditos que contribuírem para o faturamento de transações que são tributadas no mercado interno somente podem ser utilizados na compensação de débitos no regime de apuração não cumulativo de PIS/COFINS, e os que não possuírem débitos a serem compensados, na apuração não cumulativa, podem ser ressarcidos.

DOCUMENTO VALIDADO

Ocorre que há créditos que são comuns a ambas as situações, e a prática da administração tributária é a de proceder ao rateio proporcional dos créditos que são comuns a transações de saída tributáveis e não tributáveis, e a apropriação direta, nos casos em que os créditos referirem-se exclusivamente à operações de saídas tributadas.

Não podemos confundir esta modalidade de apropriação de créditos com aquela prevista nas Leis nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002 e 10.833, de 29 de dezembro de 2003. Reproduzimos abaixo o texto da Lei nº 10.833/2003, de mesmo teor do mesmo artigo, da Lei nº 10.637/2002.

> *Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: (Produção de efeito) (Vide Medida Provisória nº 497, de 2010)*
> *(...)*
> *§ 7º Na hipótese de a pessoa jurídica sujeitar-se à incidência não-cumulativa da COFINS, em relação apenas à parte de suas receitas, o crédito será apurado, exclusivamente, em relação aos custos, despesas e encargos vinculados a essas receitas.*
> *§ 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.*

Inicialmente, a Recorrente insurge-se contra a possibilidade de rateio proporcional em relação aos créditos comuns aos diversos regimes de tributação das operações de saída a eles relacionadas e da apropriação direta nos créditos que são exclusivos de cada natureza de tributação.

Vemos que não cabe razão à Recorrente, pois a previsão legal por ela invocada diz respeito a diferentes modalidades de regime de apuração do PIS/COFINS, cumulativo ou não cumulativo, quando estes convivem dentro da atividade negocial do contribuinte, e no caso concreto, trata-se de uma tentativa da auditoria em adequar proporcionalmente o direito do contribuinte a ser ressarcido dos créditos pleiteados na ausência de um sistema integrado de controle de custos, que apontasse precisamente o quanto de cada insumo, ou bem para a revenda, depreciação de bens do ativo imobilizado, ou outras modalidades de gastos e despesas que dão direito ao crédito na apuração do regime não cumulativo e que a Lei exige que sejam relacionados às atividades produtivas ou negociais do contribuinte, geram créditos efetivamente ressarcíveis.

DOCUMENTO VALIDADO

Considero correta e legítima a metodologia aplicada pela Autoridade Tributária na busca pela certeza e liquidez dos créditos pleiteados pela Recorrente como ressarcíveis.

Em um segundo momento, a Recorrente argumenta o seguinte, nas e-folhas 421 a 423:

> *Contrariamente ao disposto no acordão a quo, também não é verdade que a fiscalização teria conseguido identificar "créditos que ao longo da auditoria verificou corresponderem exclusivamente a receitas do mercado interno tributadas", vez que, repisa-se, a Recorrente não possui contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração, logo, a tentativa da fiscalização de realizar apropriação direta além de contraria a legislação, é também absolutamente inconsistente, visto que desconsiderou todo o processo integrado da cooperativa.*
> *Ora, se o Contribuinte não pode aplicar de forma "mista" os dois métodos, ou mesmo, utilizar a apropriação direta, sem a existência de um sistema de contabilidade de custo integrada e coordenado com a escrituração, como pode este procedimento ser autorizado quando se trata de auditoria realizada pela Receita Federal, em relação aos mesmos créditos?*
> *Ademais, se não pode o contribuinte apurar de forma individualizada, por filial ou ramo de negócio, os pagamentos e créditos do PIS e da COFINS, qual norma autoriza que a Autoridade Fiscal possa fazer este tipo de segregação?*
> *(...)*
> *Ademais, além de ser ilegal o critério adotado pela fiscalização, veja-se que, curiosamente o agente fiscal escolheu fazer esta análise simplista e realocar créditos tão somente nas unidades Agrária Malte e Nutrição Animal, mas sequer buscou fazer esta mesma análise – diga-se novamente, deveras simplistas - para os estabelecimentos que são predominantemente exportadores e/ou possuem receitas vinculadas ao Mercado Interno Não Tributário.*
> *A exemplo, veja-se que a Agrária Grits e Flakes e a Agrária Óleo e Farelo tem a quase a totalidade das saídas sob CST 06 (operação tributável à alíquota zero) ou 09 (operação com suspensão da contribuição), e, portanto, vinculadas ao Mercado Interno Não Tributado, conforme se extrai por amostragem do Registros Consolidados das operações por CST da EFD, do mês de fevereiro:220*
> *(...)*
> ***Contudo, estas unidades não "mereceram" a atenção da fiscalização para inovar e aplicar o método misto de apropriação de crédito por estabelecimento - salientando-se que estas unidades também fornecem insumos para a Fábrica de Ração, conforme já esclarecido anteriormente**.*
> *O motivo é obvio, visto que isso acarretaria um aumento de crédito ressarcível e/ou passível de compensação, logo, para a Autoridade Fiscal não interessou buscar analisar outros estabelecimentos de forma isolada, concentrando a análise na Agraria Malte e Agrária Nutrição Animal.*
> ***Portanto, a Autoridade fiscal, inadvertidamente, desconsiderou o processo integrativo da Cooperativa, bem como que as unidades fabris de Malte e Ração possuem receitas não tributadas (CST 06 E 09) e de exportação (CST 08), e que elas recebem insumos das demais unidades**. Para demonstrar as receitas destas unidades, cita-se novamente o registro do mês de fevereiro de 2016:*
> *(...)*

Por sua vez, a Autoridade Tributária assim registra a metodologia adotada no seu Despacho Decisório

> *20. **Para confirmação dos valores declarados como origem dos créditos a descontar em relação à aquisição de mercadorias, matérias-primas, insumos, custos e despesas que geram direitos a crédito, e aos encargos que geram direitos a crédito, foram efetuadas análises das memórias de cálculo e efetuadas conferências físicas por amostragem de notas fiscais de entrada, de acordo com critérios definidos pelo Auditor-Fiscal da RFB, onde foram levados em conta o valor das notas fiscais, os fornecedores, a descrição do produto constante na nota, a respectiva classificação CFOP e a sua relação com o processo produtivo.** Também foram efetuadas consultas aos sistemas informatizados desta Secretaria, elaboradas planilhas para se verificar o correto enquadramento dos Códigos Fiscais de Operação (CFOP's) nas respectivas linhas da EFD-Contribuições e realizadas conferências por amostragem dos totais declarados nos livros do contribuinte, com o objetivo de detectar possíveis erros e/ou omissões.*

DOCUMENTO VALIDADO

> *21.* ***Planilhas auxiliares foram utilizadas para reproduzir os valores da EFD-Contribuições, para confirmar os percentuais de rateio, para calcular as novas bases de cálculo em função das glosas, para calcular os valores que foram deferidos e para comparar os valores originários declarados da EFD-Contribuições com os novos valores (deferidos).***
> *(...)*
> *25.* ***Conforme coluna "AJ" ("CST Saída Agrária") do arquivo "1. Linha 01", há a informação de que o CST de saída/revenda de vários bens adquiridos para revenda é o 01 ("Operação Tributável com Alíquota Básica"). Tais bens, pelo fato de terem sua saída sob o amparo da tributação regular das contribuições do PIS/COFINS, segundo o que versa a IN/RFB 1.009/2010, estão relacionados única e exclusivamente à geração de receitas no Mercado Interno Tributado (MIT), sob o CST 50, para o qual foram realocados.***
> *26. Dessa forma, não seria razoável, nem tampouco pertinente, que o crédito oriundo da aquisição de tais bens estivesse sujeito ao rateio proporcional, nos termos do art. 3º, § 8º, II, das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, uma vez que o mesmo é aplicável tão somente aos "custos, despesas e encargos comuns".*
> ***27. Sendo assim, caso a contribuinte constate que há custos, despesas e encargos não comuns, ou seja, que não contribuem para a geração de mais de um tipo de receita (Mercado Interno Tributado, Mercado Interno Não Tributado e Mercado Externo), a mesma deve alocar os créditos resultantes no tipo de receita específico na EFD-Contribuições.***
> *28. Todas as realocações de CST efetuadas estão devidamente totalizadas no arquivo "1. Linha 01", que está contido no dossiê de atendimento.*

Outras reclassificações de créditos comuns a várias modalidades de saídas (tributadas e não tributadas) seguem a mesma linha do trecho reproduzido acima, ou seja, a Autoridade Tributária, baseada nas próprias informações da Recorrente na sua EFD Contribuições, classificou a relação dos diversos créditos pleiteados no grupo respectivo relacionado às operações posteriores de saída, conforme o CST informado pela própria Recorrente.

Voltando ao Recurso Voluntário, destacamos a seguinte argumentação:

> *Como demonstrado, o método realizado pela Autoridade Fiscal é ilegal, visto que a Recorrente não possui sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração, além da impossibilidade de utilização de dois métodos de apropriação de crédito, qual seja, o método de rateio proporcional e o de apropriação direta.*
> *Ademais, reitera-se, a Autoridade Fiscal ainda utilizou o método misto de apropriação de crédito, em especial para as unidades Fabris de Ração e de Malte, realizando, em verdade, uma apuração por CNPJ, ao invés de apuração centralizada no estabelecimento Matriz, em evidente afronta ao art. 15, inc. III da Lei 9.779/1999.*
> *Ocorre que, além das arbitrariedades acima, vale mencionar que a Autoridade Fiscal sequer se atentou que referidas unidades não possuem atividade isolada das outras unidades da cooperativa, bem como que elas também realizaram operações no mercado interno tributado e não tributado, e no mercado externo, conforme já demonstrado.*
> ***Portanto, Julgadores, sequer existem justificavas para a fiscalização desconsiderar o CST e o critério de rateio adotado pela Recorrente, realizando a apropriação direta em relação as Unidades de Malte e Ração, como se elas realizassem exclusivamente operações com o mercado interno tributado.***
> ***Ademais, cabe esclarecer que as unidades de Malte e Ração não foram apenas "citadas", como alega o acordão recorrido, mas tiveram, em verdade, uma análise de forma individualizada, embora tenham receitas tributadas e não tributadas****. Além disso, diversamente do entendimento do acordão recorrido, a análise da fiscalização* ***NÃO foi realizada abrangendo a cooperativa como um todo Outrossim, para fins de esgotar a argumentação, cabe ainda discorrer quanto à impossibilidade de segregação das atividades por CNPJ, como realizado pela fiscalização, especialmente no caso da Fábrica de Ração e de Malte, que não levou em consideração o integrado processo produtivo da Cooperativa, e a impossibilidade de se utilizar o método de apropriação direta de maneira simplista****. Vejamos.*

DOCUMENTO VALIDADO

O Acórdão recorrido parte do princípio que a análise do método de rateio esclarecido no despacho decisório teria considerado a totalidade do processo negocial e produtivo da Recorrente, e refere-se ao dossiê de atendimento nº 13033.462759/2020-07, como possuindo uma análise completa do contribuinte, e não apenas considerando dois estabelecimentos separadamente, conforme podemos atestar da leitura do trecho abaixo:

> Nas Informações Complementares da Análise do Crédito que acompanha o DDE consta o Parecer nº 001/2021/EQAUD4/EQRAT2/SRRF09/RFB, de 10/03/2021, decorrente de análise manual que fundamenta a decisão, cujo conteúdo é parcialmente transcrito abaixo:
>
> *Relatório*
>
> *(...)*
>
> *2. Para análise desses PER/DCOMPs, instaurou-se procedimento fiscal, por meio do TDPF (Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal) nº 09.2.04.00-2020-00286-7, no qual, além da verificação das informações declaradas na escrituração fiscal (EFD-Contribuições), acionou-se o contribuinte a prestar informações complementares mediante intimação.*
>
> *3. **Toda documentação pertinente a estes pedidos, seja aquela enviada pelo contribuinte, sejam os memoriais/documentos de cálculo que fundamentaram esta decisão, estão em guarda no dossiê de atendimento nº 13033.462759/2020-07**, exceto o presente Parecer, o qual está contido nos dossiês memorial enumerados no Anexo I.*
>
> *(...)*
>
> ***Como transcrito no relatório, a fiscalização ressaltou no seu Parecer que na memória de cálculo do rateio feita pela contribuinte constam a receita bruta total, as receitas no mercado interno não tributadas e as receitas de exportação, bem como as exclusões da base de cálculo; e que foram consideradas as saídas informadas na memória de cálculo fornecida pela fiscalizada**.*
>
> *65. Examinando a memória de cálculo apresentada relativa aos rateios, constatou-se que foram informadas, mês a mês, a receita bruta total, as receitas não tributadas no mercado interno (alíquota zero, suspensão etc.), as receitas de exportação e as exclusões da base de cálculo das contribuições.*
>
> *66. **Foram consideradas as saídas informadas na memória de cálculo fornecida pela fiscalizada. (destaques acrescidos)***
>
> ***Desse modo, a fiscalização estava ciente das receitas auferidas pela cooperativa (mercado interno tributado, mercado interno não tributado e mercado externo), as quais compuseram o percentual de rateio calculado pela contribuinte.** Tanto é assim que evidenciou nas planilhas, na coluna "CST saída agrária", as receitas tributadas (CST 01 realocadas para o CST 50) e aquelas sujeitas a suspensão, alíquota zero e sem incidência das contribuições (CST 09, 06 e 08, respectivamente), inclusive destacando as unidades nas quais verificadas as receitas desoneradas (Malte e Ração*).

Fora o fato de que no Despacho Decisório dá-se destaque às unidades Malte e Ração, para demonstrar algumas das motivações da reclassificação dos créditos para fins de rateio proporcional, todo o restante da informação fiscal afirma que foi considerada a totalidade das informações prestadas pela Recorrente. Neste caso, a mera alegação da irregularidade da metodologia de rateio adotada, além de não encontrar respaldo no corpo do relatório fiscal, não é suficiente para sustentar a posição da Recorrente.

O raciocínio apresentado de forma bem clara no relatório fiscal foi de que, se o código CST refere-se a saídas de produtos tributados com alíquota básica, logo a destinação ao produto decorrente, ou a revenda, destinaram-se a tributação normal no mercado interno e devem ter seus valores apropriados diretamente no regime não cumulativo e, portanto, não são passíveis de ressarcimento. Podemos ver isto claramente nos trechos do relatório reproduzidos a seguir:

> *30. O primeiro subitem do item 3 do Termo de Intimação Fiscal nº 228-2020/EQAUD4/DRFBLU/SRRF09/RFB, de 26/10/2020, é o seguinte:*
>
> *"Especificamente no que tange à linha 02 (Bens utilizados como insumos), além das informações solicitadas no item 1 do presente Termo de Intimação Fiscal:*
>
> *• CST de saída/venda dos produtos fabricados com os insumos adquiridos;"*
>
> *31. Conforme coluna "AJ" ("CST Saída Agrária") do arquivo "2. Linha 02", há a informação de que o CST de saída de vários bens adquiridos como insumos é o 01 ("Operação Tributável com Alíquota*

DOCUMENTO VALIDADO

> *Básica"). Tais bens, pelo fato de terem sua saída sob o amparo da tributação regular das contribuições do PIS/COFINS, estão relacionados única e exclusivamente à geração de receitas no Mercado Interno Tributado (MIT), sob o CST 50, para o qual foram realocados.*
> *(...)*
> *36. Conforme coluna "C" ("Loc. Negócio" ou "Local de Negócio) do arquivo "3. Linha 03", há a informação de que a unidade de negócio de vários serviços adquiridos como insumos é a 0010, dedicada à fabricação de malte, de acordo com a relação de atividades desenvolvidas por cada unidade da cooperativa. O malte, por sua vez, pelo fato de ter sua saída sob o amparo da tributação regular das contribuições do PIS/COFINS, segundo a memória de cálculo fornecida pela fiscalizada, está relacionado única e exclusivamente à geração de receitas no Mercado Interno Tributado (MIT), sob o CST 50, para o qual foram realocados.*

Seria necessário apresentar uma análise crítica pormenorizada das reclassificações de grupos utilizados no rateio proporcional para que fosse possível a contestação da metodologia adotada pela fiscalização, o que não foi feito, nem mesmo pela juntada da Carta Técnica e do Laudo de Processo Produtivo, que não fazem referência ao rateio propriamente dito, mas apenas em relação à constituição operacional e negocial da cooperativa e seu processo produtivo.

Desta forma, considero sem razão à Recorrente.

III. Fretes de produtos acabados para formarem lotes de exportação.

O Despacho Decisório assim define a glosa que foi aplicada a este item:

> *46. Foram glosados os fretes relativos a formação de lotes de exportação, identificados mediante os CFOPs 5504, 5505 e 6502, uma vez que são posteriores ao processo produtivo.*

Já a Recorrente apresenta a seguinte argumentação referente a esta glosa:

> *No entanto, Julgadores, conforme esclarecido na Manifestação de Inconformidade, o processo de formação de lote constitui uma obrigação fiscal e aduaneira para que a Recorrente exerça sua exportação via modalidade marítima. As obrigações estão previstas no Convênio de ICMS 83, de 2006, onde as notas fiscais emitidas nas CFOPs 5504 e 5505 precedem a nota fiscal de exportação, que é a efetivação da venda e consequente geração de receita.*
> *Essa comprovação é feita quando da nota fiscal de saída para o exterior se deve referenciar, no campo "chave de acesso" da NF-e referenciada" (refNFe), apenas a chave de acesso das notas fiscais de remessa para formação de lote.*

Resumidamente a Autoridade Tributária não considera o gasto com este tipo de frete nem como fretes nas operações de vendas (inciso IX, do art. 3º, da Lei nº 10.833/2003), e nem gastos no processo produtivo (inciso II, do art. 3º, das Leis nº10.637/2002 e 10.833/2003).

Já a Recorrente alega serem gastos necessários ao seu processo produtivo (insumos).

Com relação às glosas sobre fretes referentes a transferência de produtos acabados para centros de distribuição ou outros fins após a conclusão do processo produtivo, precisamos nos socorrer novamente ao Parecer Normativo COSIT/RFB nº 5/2018, onde encontramos no seu parágrafo 56, o seguinte texto:

> *"56. Destarte, exemplificativamente* ***não podem ser considerados insumos gastos com transporte (frete) de produtos acabados (mercadorias) de produção própria entre estabelecimentos da pessoa jurídica, para centros de distribuição ou para entrega direta ao adquirente****, como: a) combustíveis utilizados em frota própria de veículos; b) embalagens para transporte de mercadorias acabadas; c) contratação de transportadoras.(grifo nosso)"*

DOCUMENTO VALIDADO

Vemos que estes fretes não podem ser abarcados pelo conceito de insumo, mesmo quando consideramos uma interpretação mais ampla da atividade produtiva da empresa, nos termos dos conceitos de essencialidade e de relevância.

O artigo 3º, da Lei nº 10.833/2004, em seu inciso IX, assim trata a apuração de créditos nas operações de vendas:

> *"Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:*
> *(...)*
> *IX - armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.*
> *(...)"*

Vemos que a Lei refere-se especificamente à venda, que é uma relação jurídica específica onde se procede à transferência onerosa da propriedade de alguma coisa a terceiro, como podemos verificar no artigo 481, da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, o Código Civil.

> *"Art. 481. Pelo contrato de compra e venda, um dos contratantes se obriga a transferir o domínio de certa coisa, e o outro, a pagar-lhe certo preço em dinheiro."*

Sendo assim, a única forma possível de se apropriar dos créditos previstos no inciso IX, do art. 3º, da Lei nº 10.833/2004, seria a partir de despesas de frete relacionadas à tradição da propriedade do bem.

> *"Art. 493. A tradição da coisa vendida, na falta de estipulação expressa, dar-se-á no lugar onde ela se encontrava, ao tempo da venda.(Código Civil)"*

Como podemos ver no artigo 493, transcrito acima, o frete na operação de venda envolve o contrato que prevê local de entrega diverso da situação do bem no momento da venda, não havendo nenhum destes requisitos, não há razão para estender o alcance da previsão legal a algo além do que já foi exposto.

A propósito, o julgamento do REsp 1.221.170/PR, apesar de ter objeto diverso, por tratar-se apenas do conceito de insumos, aborda a similaridade entre os conceitos contábeis relativos à apuração do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas, e entendeu-se por não ampliar o alcance desta definição pois implicaria em equiparar um regime de apuração não cumulativo de tributo a uma apuração sobre o lucro, em claro desconcerto com o objetivo de se amainar os impactos de uma tributação naturalmente regressiva, enquanto na tributação sobre o lucro, a sua natureza é ser ela progressiva.

Vemos este ponto claramente no Voto Vogal do Ministro Mauro Campbel Marques, no mesmo REsp 1.221.170/PR.

> *"No caso concreto, a recorrente pretende deduzir créditos a título de insumos os "Custo Gerais de Fabricação" (**água**, **combustíveis**, gastos com veículos, **materiais de exames laboratoriais**, materiais de proteção de EPI, **materiais de limpeza**, ferramentas, seguros, viagens e conduções) e as "Despesas Gerais Comerciais" (combustíveis, comissão de vendas a representantes, gastos com veículos, viagens e conduções, fretes, prestação de serviços - PJ, promoções e propagandas, seguros, telefone, comissões).*
> *Segundo o conceito de insumo aqui adotado não estão incluídos os seguintes "custos" e "despesas" da recorrente: gastos com veículos, materiais de proteção de EPI, ferramentas, seguros, viagens,*

DOCUMENTO VALIDADO

conduções, comissão de vendas a representantes, fretes (salvo na hipótese do inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/03), prestações de serviços de pessoa jurídica, promoções e propagandas, telefone e comissões. É que tais "custos" e "despesas" não são essenciais ao processo produtivo da empresa que atua no ramo de alimentos, de forma que a exclusão desses itens do processo produtivo não importa a impossibilidade mesma da prestação do serviço ou da produção e nem, ainda, a perda substancial da qualidade do serviço ou produto.

Pelas considerações expostas, com todas as vênias do Min. Relator, que adotou a posição mais ampla de creditamento associada aos custos para efeito de IRPJ a qual foi rechaçada na Segunda Turma, *dele DIVIRJO PARCIALMENTE PARA CONHECER PARCIALMENTE do recurso especial e, nessa parte, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO apenas para determinar o retorno dos autos à origem para que a Corte a quo analise a possibilidade de dedução de créditos em relação aos custos e despesas com água, combustível, materiais de exames laboratoriais e materiais de limpeza conforme o conceito de insumos definido acima.*

É como voto."(grifo nosso)

Assim, o alcance dos créditos referentes às despesas e custos relacionados ao processo produtivo, ou negocial da empresa precisam ater-se apenas à previsão legal, sob pena de mudarem a natureza da apuração tributária não cumulativa, para uma apuração alterada sobre o lucro, visto que implicaria também na apropriação de todos as receitas reduzidas de todas as despesas e custos necessários, mas desta vez ao invés de formarem a base de cálculo sobre a qual a alíquota do tribute incide, criaria uma tributação sobre o lucro pelos descontos de incidências tarifárias sobre todas as operações da empresa isolada e de forma individual, um ineditismo do Direito Tributário.

No entanto, as operações descritas no processo e, especialmente no Recurso Voluntário, não se referem a operações de vendas futuras e incertas, que é o que ocorre quando produtos acabados são remetidos a centros de distribuição, mas sim de mercadorias que estão sendo preparadas para o embarque marítimo, situação em que considero aplicável o inciso IX, do art. 3º, da Lei nº 10.833/2003, por tratar-se de frete numa operação de venda internacional, arcado pelo contribuinte e contratado em território nacional.

Dou razão à Recorrente.

IV. Energia Elétrica

A Autoridade Julgadora de Primeira Instância reverteu a glosa dos gastos de energia elétrica que a Autoridade Tributária havia procedido por considerar que estes gastos teriam de estar relacionados ao processo produtivo.

A DRJ acertou na sua decisão pois não há tal exigência na Lei, no entanto, condicional os créditos ressarcíveis ao rateio proporcional já discutido anteriormente, e é contra esta decisão que insurge-se a Recorrente.

Tenho o mesmo entendimento já exposto neste voto para os demais itens, qual seja: os créditos decorrentes do consumo de energia elétrica são comuns a todo o processo produtivo e negocial do contribuinte, e devem ser submetidos ao rateio proporcional para a apuração do montante dos créditos passíveis de ressarcimento.

Sem razão à Recorrente.

V. Glosas de despesas de depreciação de edificações e ativo permanente.

Assim consigna a Recorrente em seu Recurso Voluntário:

DOCUMENTO VALIDADO

Original

> *O acordão recorrido reverteu as glosas sobre as aquisições de energia elétrica, bem como parte dos créditos calculados sobre encargos de depreciação, quando adquiridos pela Unidade Administrativa. Vejamos:*
>
> > *Admite-se o crédito com reforma sala do arquivo e readequação e instalação layout prédio administrativo.*
> > *Quanto as edificações, tais como depósito alv. p/fins indl. e adequação estrut. Receb. resíduos (lagoa resíduos), instalação proj. aterros resíduos vegetais e gerenciamento de resíduos (sistema de tratamento dejetos de animais e vegetais), admite-se o crédito, pois se trata de item do processo produtivo decorrente de exigência legal, tal como reconhece o PN RFB/COSIT nº 5, de 2018 (item 53). Também se admite o crédito com instalação rede ar comprim. Leitos (para movimentação máq. Industriais), à vista da utilização no processo produtivo.*
>
> *Contudo, manteve a glosa sobre créditos apurados sobre "benfeitorias em residências de colaboradores, em colégio de ensino para comunidade, em centro cultural, em hospital, em refeitório, em mini shopping, instalação eletr. de Dados p/ func. TV 42", por não guardarem relação com as atividades da empresa", bem como do "crédito relativo à aquisição de máquinas, equipamentos e outros bens do imobilizado cuja vinculação ao processo produtivo não restou demonstrada (rádio Motorola, armário de aço e em mdf, escadas, roupeiro, microcomputador, monitor, processador, placa de vídeo)".*

O direito ao crédito referente às despesas com depreciação é garantido pelos incisos VI e VI, do art. 3º, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, os quais reproduzo abaixo, pois possiu o mesmo texto em ambas as Leis:

> *Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:*
> *(...)*
> *VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços; (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)*
> *VII - edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa;*

Vemos que há exigência na Lei de que, em ambos os casos, os bens a serem depreciados devem necessariamente estarem relacionados ao processo produtivo do contribuinte.

Considero que a Autoridade Julgadora de Primeira Instância procedeu adequadamente à reversão parcial das glosas, e não há o que reparar na sua Decisão.

Sem razão à Recorrente.

VI. Saldo de Meses Anteriores

A Recorrente argui que ao refazer os registros da EFD Contribuições, a Autoridade Tributária não considerou saldos de períodos anteriores.

Entendo que a lide girou apenas em torno dos pontos já abordados neste voto, e que não se estende à recomposição da escrita fiscal, a qual, parece-me, s.m.j., irrelevante para o cálculo dos créditos passíveis de ressarcimento no período de apuração sob análise.

VII. Perícia e Diligência

Entendo que os elementos necessários a formar a minha convicção já estão presentes nos autos, de forma que considero desnecessária qualquer diligência ou perícia, e aplico o art. 29 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto por dar provimento parcial ao Recurso Voluntário de foram a reverter as glosas dos créditos referentes às despesas com fretes para a formação de lotes de exportação.

Assinado Digitalmente

Jorge Luís Cabral

DOCUMENTO VALIDADO