



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10950.720988/2017-06
RESOLUÇÃO	3001-000.736 – 3ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	25 de junho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COAMO AGROINDUSTRIAL COOPERATIVA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto do relator.

Assinado Digitalmente

Luiz Carlos de Barros Pereira – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Larissa Cassia Favaro Boldrin, Leandro Wilhelm Wolff, Marco Unaian Neves de Miranda, Marina Righi Rodrigues Lara (substituto[a] integral), Sergio Roberto Pereira Araujo, Luiz Carlos de Barros Pereira (Presidente).

RELATÓRIO

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

“Trata-se de pedido de ressarcimento da Contribuição para a Cofins, de nº 08093.24779.270114.1.5.09-0646, apurada no período de apuração do 2º trimestre de 2012, no valor de R\$ 3.028.562,61, relativa a créditos vinculados à receita de exportação.

Utilizando-se de referido crédito, a contribuinte em questão apresentou duas declarações de compensação, todas homologadas. Porém, o direito creditório foi reconhecido de modo parcial, no importe de R\$ 2.903.140,03.

Segundo Relatório Fiscal às fls. 121/147, foi expedido Mandado de Procedimento Fiscal - MPF de nº 09.1.05.00-2015-00228-7 para apreciar os Pedidos de Ressarcimento de PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS Não-Cumulativos, vinculados ao Mercado Interno e Exportação, referentes ao 2º trimestre/2012, conforme quadros a seguir:

DACON - 2º TRIMESTRE			COFINS		PIS	
Nº de Linha	Rubrica	Mês	Valor na Exportação	Valor Não Tributado no Mercado Interno	Valor na Exportação	Valor Não Tributado no Mercado Interno
1	Bens para Revenda	04/2012	449.468,34	359.457,07	449.468,34	359.457,07
		05/2012	707.811,22	714.932,47	707.811,22	714.932,47
		06/2012	0,19	0,26	0,19	0,26
2	Bens Utilizados como Insumos	04/2012	4.944.130,29	3.954.010,61	4.944.130,29	3.954.010,61
		05/2012	3.326.603,11	3.360.071,91	3.326.603,11	3.360.071,91
		06/2012	2.290.690,40	3.143.023,02	2.290.690,40	3.143.023,02
3	Serviços Utilizados como Insumos	04/2012	136.675,12	109.304,33	136.675,12	109.304,33
		05/2012	92.616,18	93.547,99	92.616,18	93.547,99
		06/2012	73.217,69	118.568,64	73.217,69	118.568,64
4	Despesas de Energia Elétrica e Energia Térmica, inclusive sob a forma de Vapor	04/2012	2.162.689,53	1.729.585,76	2.162.689,53	1.729.585,76
		05/2012	1.152.837,09	1.164.435,74	1.152.837,09	1.164.435,74
		06/2012	673.421,98	923.992,51	673.421,98	923.992,51
5	Despesas de Aluguéis de Prédios Locados de Pessoa Jurídica	04/2012	87.377,39	69.879,01	109.733,18	87.757,83
		05/2012	58.181,80	58.767,14	72.971,14	73.705,30
		06/2012	43.757,40	60.039,00	54.880,29	75.300,45
6	Despesas de Aluguéis de Máquinas e Equipamentos Locados de Pessoa Jurídica	04/2012	15.202,24	12.157,85	34.545,79	27.627,59
		05/2012	10.335,37	10.439,42	45.050,90	45.504,16
		06/2012	8.016,22	10.998,94	42.619,90	58.478,15
7	Despesas de Armazenagem e Fretes na Operação de Venda	04/2012	9.929.839,34	3.811.441,61	9.929.839,34	3.811.441,61
		05/2012	4.664.848,02	2.515.304,59	4.664.848,02	2.515.304,59
		06/2012	5.676.807,21	1.896.411,79	5.676.807,21	1.896.411,79
8	Despesas de Contraprestações de Arrendamento Mercantil	04/2012	0,00	0,00	0,00	0,00
		05/2012	0,00	0,00	0,00	0,00
		06/2012	0,00	0,00	0,00	0,00
9	Sobre Bens do Ativo Imobilizado (Com Base nos Encargos de Depreciação)	04/2012	1.514.984,83	1.211.591,28	1.514.984,83	1.211.591,28
		05/2012	1.029.236,87	1.039.591,98	1.029.236,87	1.039.591,98
		06/2012	800.760,24	1.098.711,53	800.760,24	1.098.711,53
14	BASE DE CÁLCULO DOS CRÉDITOS	04/2012	19.240.367,08	11.257.427,52	19.282.066,42	11.290.776,08
		05/2012	11.042.469,66	8.957.091,24	11.091.974,53	9.007.094,14
		06/2012	9.566.671,33	7.251.745,69	9.612.397,90	7.314.486,35
15	Créditos a Descontar à Alíquota de 1,65%	04/2012	--	--	318.154,10	186.297,81
		05/2012	--	--	183.017,58	148.617,05
		06/2012	--	--	158.604,57	120.689,02
	Créditos a Descontar à Alíquota de 7,6%	04/2012	1.462.267,90	855.564,49	--	--
		05/2012	839.227,69	680.738,93	--	--
		06/2012	727.067,02	551.132,67	--	--
Total de Créditos			3.028.562,61	2.087.436,09	659.776,25	455.603,88

Em resposta, a defendente apresentou em 19/08/2016, documentos e arquivos digitais devidamente validados pelo Sistema de Validação e Autenticação de Arquivos – SVA, contendo as informações das fichas 06A e 16A das linhas do DACON e a memória de cálculo dos créditos básicos, das contribuições para a seguridade social, em arquivos do excel.

A autoridade fiscal realizou a análise desses documentos, relatando que realizou o cálculo dos percentuais de rateio aplicáveis a cada tipo de receita. Informa também que efetuou ajustes na base de cálculo dos créditos apurados em relação aos aluguéis de prédios e de máquinas e equipamentos.

No que tange aos créditos oriundos de aquisição de combustíveis, lubrificantes, partes e peças de reposição, utilizados em veículos leves e pesados, inclusive em tratores, que não foram eles aplicados diretamente nos processos produtivos para industrialização de produtos, e não tiveram relação direta e imediata na produção de bens destinados à venda, foram eles desconsiderados, por não se enquadrarem na definição de insumo, disciplinada pelas Instruções Normativas expedidas pela Receita Federal.

A fiscalização relata que foram realizadas diligências nas instalações fabris da manifestante, nos seguintes termos:

...

observou-se que cada unidade fabril (soja, café etc.) está agrupada em um único galpão coberto e interligado, ou seja, não há como veículo leve e muito menos o pesado circular dentro de uma mesma unidade fabril, exceto as pás carregadeiras e as empilhadeiras utilizadas internamente para movimentar matérias primas e produtos acabados. No caso dessas máquinas, como elas são utilizadas dentro das unidades para o processo produtivo, serão aproveitados os seus respectivos créditos, oriundos dos Encargos de Depreciação, conforme demonstrados mais adiante.

10. Portanto, somente se permite o creditamento em relação aos dispêndios de partes, peças de reposição, serviços de manutenção, combustíveis e lubrificantes consumidos em máquinas, equipamentos e veículos utilizados diretamente na produção de bens, bem como para transporte de matéria prima no interior de um mesmo estabelecimento. Por outro lado, não se permite o creditamento em relação a esses dispêndios utilizados no transporte de matéria prima entre estabelecimentos da pessoa jurídica, conforme proferido na Solução de Divergência, transcrito anteriormente.

11. Em relação ao óleo diesel, constatou-se que a aquisição deste se deu em três estabelecimentos, quais sejam: Indústria de Óleo de Campo Mourão (75.904.383/0006-36), Indústria de Óleo de Paranaguá (75.904.383/0063-24) e pelo Setor de Transporte (75.904.383/0034-90). No entanto, vale ressaltar que o consumo de óleo diesel pelo Setor de Transporte não está vinculado diretamente ao processo de industrialização do produto, portanto, crédito dele proveniente foi glosado.

13. Houve também aproveitamento de créditos com fretes pagos aos terceiros na aquisição de insumos, classificados na rubrica “Armazenagem de mercadoria e Frete na Operação de Venda”, contudo, ao analisar esses dispêndios, verifica-se que alguns desses dispêndios, trata-se de pagamentos realizados às empresas,

com a CNAE “Transporte rodoviário coletivo de passageiros”, portanto, não poderão ser enquadrados como fretes nas operações de vendas, e muito menos como fretes nas aquisições de insumos, pois claramente violam as definições de insumos, descrito nas legislações, anteriormente reproduzidas.

(...)

14. Há também créditos provenientes de fretes pagos às empresas, informadas com a CNAE “Serviços combinados de escritório e apoio administrativo”, contrariando as hipóteses que concedem descontos nas contribuições de Pis/Pasep e Cofins, haja vista não se enquadrar no conceito de insumo, portanto, os referidos créditos, oriundos desses gastos, não serão aproveitados.

Quanto às glosas calculadas em função da depreciação de bens, consta do relato fiscal que elas ocorreram devido à inclusão indevida de bens do ativo imobilizado que não participaram diretamente do processo produtivo, seguindo-se a mesma linha de raciocínio aplicada aos combustíveis e lubrificantes.

Por fim, concluiu a fiscalização pelo deferimento parcial dos créditos pleiteados.

Cientificada da decisão contra si proferida, em 10/03/2017, a defendente apresentou manifestação de inconformidade em 11/04/2017, protestando inicialmente contra a glosa de créditos provenientes da aquisição de combustíveis utilizados no transporte de insumos entre as unidades da requerente, que ocorrera sob o fundamento de que tal item não se enquadraria no conceito de insumo.

Alega que a legislação do PIS/Pasep e da Cofins não segue a sistemática da não cumulatividade do ICMS e do IPI, porque os fatos tributários que os originam são complementemente diferentes. E que, inclusive, esse entendimento já vem sendo perfilhado pelos tribunais e pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF.

Aduz que necessita utilizar-se dos caminhões da frota para efetuar o transporte de matéria-prima para a indústrias, bem como para efetuar entrega de produtos para seus clientes. Segundo a defendente, caso não se utilizasse frota própria, teria que contratar empresas terceirizadas para realizar o transporte, sendo que nessa hipótese o fisco autorizaria o creditamento desse tipo de custo, conforme consta no relatório exarado pela autoridade fiscal.

Menciona jurisprudência do CARF, que entende caucionar seus argumentos.

A seguir, revolta-se contra a desconsideração de créditos calculados em função da depreciação de imobilizado, utilizados no centro de custo “cafeeira”, em que são exercidas as atividades cumulativas de beneficiar, padronizar, preparar e misturar tipos de café para definição de aroma e sabor, ou separar por densidade de grãos.

Requer ao final que seja conhecida a peça recursal interposta, por sua tempestividade, e julgada procedente para homologar a compensação pleiteada, acatando-se os créditos indevidamente glosados pela fiscalização.”

Em 13/02/2020, a 11ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP proferiu o Acórdão nº 14-104.797, por meio do qual, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela contribuinte, não reconhecendo o direito creditório remanescente levado a litígio e mantendo a decisão proferida pela unidade de origem.

A decisão recorrida registrou que o pedido de ressarcimento de Cofins não cumulativa vinculada à receita de exportação, referente ao 2º trimestre de 2012, fora originalmente apresentado no valor de R\$ 3.028.562,61, tendo o direito creditório sido reconhecido apenas parcialmente, no montante de R\$ 2.903.140,03.

No mérito, a DRJ manteve as glosas relativas, em síntese, aos créditos decorrentes da aquisição de combustíveis e lubrificantes, bem como aos créditos calculados sobre encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado. Quanto aos combustíveis e lubrificantes, embora tenha reconhecido a alteração de entendimento decorrente do julgamento do REsp nº 1.221.170/PR e do Parecer Normativo RFB/Cosit nº 5/2018, a decisão entendeu que a contribuinte não teria comprovado a efetiva destinação desses itens a veículos responsáveis por etapas do processo produtivo, inclusive no transporte entre filiais, nem demonstrado o rateio entre despesas passíveis e não passíveis de creditamento.

Relativamente aos encargos de depreciação, a decisão recorrida entendeu que apenas os bens do ativo imobilizado diretamente associados ao processo produtivo poderiam gerar créditos no regime da não cumulatividade. Concluiu, porém, que a interessada não teria identificado e demonstrado suficientemente a utilização dos bens glosados no processo de produção ou na prestação de serviços, razão pela qual manteve a glosa também quanto a esse ponto.

O acórdão da DRJ ficou assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/04/2012 a 30/06/2012 MATÉRIA NÃO CONTESTADA.

Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pela impugnante.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Período de apuração: 01/04/2012 a 30/06/2012 NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES.

PARTES E PEÇAS. SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS.

Somente os gastos com bens e serviços adquiridos que estejam vinculados a uma das etapas do processo de produção de bens destinados à venda, ou utilizados na

manutenção de bens do ativo da pessoa jurídica responsáveis pela produção de insumo ou de bens, podem ser considerados como insumos geradores de créditos das contribuições não cumulativas do PIS/Pasep e da Cofins.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. BENS DO ATIVO IMOBILIZADO.

ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO.

Apenas os bens incorporados ao ativo imobilizado que estejam diretamente associados ao processo produtivo é que geram direito a crédito, a título de depreciação, no âmbito do regime da não cumulatividade.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA Período de apuração: 01/04/2012 a 30/06/2012 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.

Cientificada da decisão, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário ao CARF, no qual informa que permanece em litígio o montante de R\$ 125.422,58, correspondente à parcela do crédito de Cofins não cumulativa exportação do 2º trimestre de 2012 não reconhecida pela autoridade fiscal e mantida pela DRJ.

No recurso, a contribuinte sustenta, inicialmente, a tempestividade da insurgência, afirmando ter tomado ciência do acórdão recorrido em 16/12/2020. Em seguida, retoma a descrição de seu processo produtivo, salientando tratar-se de cooperativa agroindustrial cuja atividade envolve o recebimento, movimentação, armazenagem, industrialização e escoamento de grãos e produtos agroindustriais, inclusive entre unidades, plantas industriais e terminais portuários. A recorrente afirma que, para a realização dessas etapas, utiliza transporte rodoviário tanto por frota própria quanto por frota terceirizada, defendendo que ambas as modalidades estão vinculadas ao seu processo produtivo.

Quanto aos combustíveis e lubrificantes, a recorrente alega que tais dispêndios foram utilizados em veículos empregados na movimentação de matéria-prima entre suas unidades, em etapa anterior à exportação e/ou industrialização. Sustenta que a própria planilha da fiscalização, juntada aos autos, bem como documentos contábeis e administrativos, comprovariam a vinculação dos gastos à atividade produtiva. Argumenta, ainda, que o Parecer Normativo RFB/Cosit nº 5/2018 admite o creditamento de combustíveis consumidos em veículos que realizem o transporte de matéria-prima, produtos intermediários ou produtos em elaboração entre estabelecimentos da pessoa jurídica.

A recorrente também defende que não haveria distinção material, para fins de creditamento, entre o transporte realizado por frota própria e aquele contratado de terceiros, uma vez que ambos seriam indispensáveis à movimentação dos grãos e à consecução de suas atividades de exportação e industrialização. Assim, requer o reconhecimento dos créditos relativos

aos combustíveis e lubrificantes utilizados em sua frota própria, por considerá-los insumos necessários à conclusão do processo produtivo.

No tocante aos encargos de depreciação, a recorrente sustenta que os bens do ativo imobilizado objeto da glosa integram seu processo produtivo. Afirma que a fiscalização teria identificado tais bens em planilhas constantes dos autos, em especial no arquivo relativo à consolidação dos créditos glosados, e que a análise individualizada desses itens demonstraria sua vinculação à movimentação de matéria-prima e às demais etapas produtivas da cooperativa. Como exemplo, menciona caminhões-trator Mercedes-Benz vinculados ao centro de custo “Administração de Frota”, os quais, segundo a contribuinte, teriam sido adquiridos para a movimentação de sua matéria-prima.

Ao final, requer a reforma do Acórdão nº 14-104.797, para que seja reconhecido o crédito glosado, no valor de R\$ 125.422,58. No recurso, a recorrente sustenta, principalmente, o direito aos créditos relativos a combustíveis e lubrificantes utilizados na frota própria e aos encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado, que afirma estarem vinculados ao seu processo produtivo.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Luiz Carlos de Barros Pereira.

1. Conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de conhecimento. Dele conheço.

2. Diligência

A controvérsia remanescente envolve, principalmente, a glosa de créditos relativos a combustíveis e lubrificantes utilizados na frota própria da recorrente, bem como a glosa de créditos sobre encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado.

A recorrente sustenta que os combustíveis e lubrificantes foram empregados na movimentação de matéria-prima entre suas unidades, em etapa anterior à industrialização e/ou exportação, e faz referência às planilhas juntadas com o recurso voluntário, às páginas 237 a 241 do processo.

Quanto aos encargos de depreciação, a discussão também depende da identificação dos bens glosados e de sua vinculação, ou não, ao processo produtivo, especialmente em relação ao centro de custo “Cafeeira”.

Registro que, em processo correlato da mesma recorrente, relativo ao mesmo período de apuração, este Conselho, por meio da Resolução nº 3401-002.340, converteu o julgamento em diligência para que a unidade preparadora certificasse a compatibilidade entre as informações constantes das planilhas apresentadas pela contribuinte e os documentos contábeis e fiscais disponibilizados no curso do procedimento fiscal, emitindo relatório circunstanciado, bem como trouxesse aos autos o documento “Consolidação dos Créditos Glosados”.

Embora tal diligência não substitua a análise dos elementos constantes destes autos, a referência ao processo correlato mostra-se útil para orientar a execução da presente diligência, especialmente quanto à verificação das planilhas, dos documentos fiscais e contábeis, dos critérios de glosa e de eventual coincidência entre as matérias examinadas.

Considerando que se trata de pedido de ressarcimento, em que o crédito deve estar revestido de certeza e liquidez, e sem prejuízo do ônus probatório que recai sobre a recorrente, voto por converter o julgamento em diligência, para que a unidade preparadora:

a) informe, considerando o arquivo “Consolidação dos Créditos Glosados”, constante da página 148 do processo, e as planilhas apresentadas pela recorrente às páginas 237 a 241, se os documentos permitem identificar a natureza das operações realizadas pela frota própria, distinguindo, quando possível, transporte de matéria-prima, produtos intermediários ou produtos em elaboração, transferência de produtos acabados entre estabelecimentos, entrega a clientes, transporte até o porto vinculado à exportação e demais utilizações;

b) indique se há elementos suficientes para vincular os combustíveis e lubrificantes glosados às operações indicadas pela recorrente e, em caso positivo, quantifique os valores por tipo de operação;

c) quanto aos encargos de depreciação, identifique os bens glosados, especialmente aqueles vinculados ao centro de custo “Cafeeira”, com a respectiva descrição, conta contábil, valor e informação sobre sua utilização antes, durante ou após o processo produtivo;

d) informe se as planilhas, documentos e critérios de glosa analisados neste processo correspondem, no todo ou em parte, àqueles examinados na diligência realizada no processo nº 10950.904264/2016-24, indicando eventuais diferenças relevantes, especialmente em razão de este processo tratar de créditos de Cofins vinculados à receita de exportação;

e) manifeste-se novamente sobre os créditos objeto do recurso voluntário, à luz dos documentos constantes dos autos, informando se ratifica ou retifica as glosas anteriormente efetuadas, com a devida fundamentação e quantificação dos valores mantidos ou reconhecidos;

f) realize as verificações complementares que entender necessárias ao cumprimento da presente diligência, inclusive mediante exame de documentos fiscais, contábeis e administrativos já disponíveis ou eventual intimação da recorrente;

g) emita relatório fiscal circunstanciado, indicando expressamente se os documentos permitem, ou não, a segregação entre créditos passíveis e não passíveis de aproveitamento.

Após cumprida a providências acima, a Recorrente deverá ser cientificada dos resultados da diligência, para, assim o querendo, se manifestar no prazo de 30 dias, e, em sequência, deverão os presentes autos retornar a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, para prosseguimento do julgamento.

Assinado Digitalmente

Luiz Carlos de Barros Pereira