



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10980.910099/2015-10
ACÓRDÃO	3302-015.564 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LAVOURA INDÚSTRIA COMÉRCIO OESTE S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/04/2014 a 30/06/2014

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. DIREITO CREDITÓRIO. EMBALAGENS.

Os BIG BAGs são necessários para a atividade fim de empresas cerealistas que as utilizam como embalagem primária para efetuar a venda e o devido transporte dos grãos, que devem ser colocados em sacos que suportam grande peso e volume e também garantem a conservação e proteção do produto durante o transporte contra agentes externos indesejáveis. Sem a utilização dos BIG BAGs, a recorrente não conseguiria realizar o transporte e a venda da sua produção. Aplicação da Súmula CARF nº 235.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA FISCAL. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. CARÊNCIA PROBATÓRIA.

Não pode ser deferido pedido de diligência fiscal para produção de provas que já haviam sido solicitadas ao contribuinte desde a fiscalização. O contribuinte que teve créditos glosados em razão de carência probatória deve providenciar, mesmo que em sede de Recurso Voluntário, a apresentação dos documentos solicitados pela Fiscalização ou pela primeira instância de julgamento, e não solicitar a concessão de prazo hábil para, passados quase 10 anos, nada apresentar.

DIREITO CREDITÓRIO. FRETES NA AQUISIÇÃO DE INSUMOS.

Nos termos da Súmula CARF nº 188, deve ser revertida a glosa de créditos vinculados às despesas com frete de insumos adquiridos de pessoa física.

DIREITO CREDITÓRIO. ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO. SÚMULA CARF Nº 234.

O contribuinte pode ter, em seu objeto social, atividade comercial e também de prestação de serviços. Os bens incorporados ao ativo imobilizado que fazem jus ao creditamento sobre encargos de depreciação são aqueles utilizados na prestação de serviços.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo do pedido de reversão da glosa de créditos com serviços prestados em janeiro de 2012; e, na parte conhecida, rejeitar a preliminar de diligência e, no mérito, dar provimento parcial para determinar a suspensão da incidência do PIS/Cofins de que trata o art. 9º da Lei nº 10.925/2004 sobre as vendas que cumprem os requisitos previstos na legislação e o consequente refazimento do cálculo do rateio e da apuração do direito creditório; para reverter a glosa de créditos vinculados (i) às aquisições de embalagens tipo “BIG BAGs”, (ii) às despesas com frete de insumos adquiridos de pessoa física e (iii) aos encargos de depreciação de caminhões e carretas, tudo nos termos da diligência fiscal determinada por este Conselho; e para determinar a correção de eventual saldo credor pela taxa SELIC a partir do primeiro dia seguinte ao escoamento do prazo de 360 dias para análise do pedido administrativo pelo Fisco, nos termos do REsp nº 1.767.945/PR.

Assinado Digitalmente

Lázaro Antônio Souza Soares – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Mário Sérgio Martinez Piccini, Francisca das Chagas Lemos, Renata Casorla Mascareñas (substituta integral), Louise Lerina Fialho, Marina Righi Rodrigues Lara e Lázaro Antônio Souza Soares (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Pedido Eletrônico de Ressarcimento (PER), de nº 39926.21789.180914.1.1.18-3209, apresentado pela contribuinte acima identificada, pleiteando crédito de PIS não cumulativo - Ressarcimento/Compensação, relativo ao 2º trim/2014, no montante de R\$ 30.540,06. Ressalte-se que a contribuinte impetrou Mandado de Segurança, de nº 5052794-85.2015.4.04.7000/PR, objetivando a análise de seu direito creditório em caráter prioritário.

No documento, a pessoa jurídica reivindica crédito que entende possuir de PIS não cumulativo, apurado com fundamento no § 1º do art. 5º da Lei nº 10.637/2002 e no art. 17 da Lei nº 11.033/2004. Foi proferido Despacho Decisório por meio do qual foi indeferido o direito creditório.

Cientificado em 14/07/2016, pela via eletrônica, o sujeito passivo apresentou Manifestação de Inconformidade (MI). As razões da defesa apresentadas foram devidamente

expostas e tratadas quando da análise da Impugnação ao Auto de Infração presente no Processo nº 10980.722878/2016-32. Em resumo, a contribuinte contestou:

- a desconsideração das receitas classificadas inicialmente como exportação, e que foram reclassificadas para mercado interno, bem como a apreciação de suas operações sob a égide da Lei nº. 12.350/2010, que a descaracterizou como cerealista;
- as glosas fiscais que recaíram sobre créditos apurados sobre determinados bens e serviços entendidos pela fiscalização como fora do conceito de insumo;
- a desconsideração de créditos oriundos de devoluções de mercadorias vendidas;
- reparo à apuração de créditos sobre os aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos;
- a glosa de fretes de transferências de insumos, produtos acabados ou já vendidos entre filiais;
- a glosa de créditos apurados sobre o custo de aquisição de bens do ativo imobilizado.

Ao fim, a interessada requereu que seja considerada procedente a Manifestação de Inconformidade, com o conseqüente reconhecimento do crédito, aplicação da taxa SELIC sobre o valor ressarcível e ressarcimento em dinheiro do saldo credor. Postulou pela juntada de documentos em momento posterior.

Os Autos foram remetidos para a Delegacia de julgamento, que determinou a devolução destes à Unidade de origem, para a realização de diligência, a fim de se averiguar o real valor das receitas de exportação da contribuinte, verificando-se o impacto disso no total de receitas auferidas e na apuração dos créditos da não-cumulatividade. Como vários processos do contribuinte estavam sendo julgados simultaneamente, a diligência abrangeu todos esses processos.

Da diligência realizada, foi elaborado Relatório Fiscal de Diligência (fls. 919/925), em que ficou demonstrada, após a análise documental, juntada quando da apresentação da MI, a existência de mais receitas de exportação. Disso resultou a alteração nos totais das receitas de mercado externo e interno, tributadas e não-tributadas, com conseqüente modificação no percentual do rateio proporcional entre citadas receitas e no montante dos créditos calculados em função de cada tipo de receita.

Ao final dos trabalhos, alguns meses sofreram alterações nos valores ressarcíveis de PIS e Cofins, conforme se infere da Informação Fiscal de Diligência. Como se verifica da planilha elaborada pela diligência, para este processo, que trata dos créditos de PIS do 2º trim/2014, não houve alteração no valor calculado.

A contribuinte foi cientificada do resultado dos trabalhos, não se manifestando a respeito disso. O processo foi então enviado novamente à DRJ, para pronunciamento acerca das conclusões a que chegou à autoridade fiscal.

A Manifestação de Inconformidade foi julgada improcedente, por unanimidade de votos, pela DRJ - Ribeirão Preto (DRJ-RPO), em sessão datada de 13/06/2018, tendo sido exarado o acórdão nº 14-86.410 (fls. 990/996) com a seguinte ementa:

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. VALOR DO CRÉDITO RECONHECIDO PELA UNIDADE DE ORIGEM. CONFIRMAÇÃO.

Há que se manter a decisão de reconhecimento parcial do direito creditório pleiteado, se, após procedimento diligencial, não fora verificada a existência de crédito diferente do que o apurado inicialmente pela autoridade administrativa.

TAXA SELIC. RESSARCIMENTO.

É incabível a incidência de juros compensatórios com base na Taxa Selic sobre valores recebidos a título de ressarcimento de créditos relativos ao PIS/Cofins por falta de previsão legal.

Inconformada, a recorrente interpôs, tempestivamente, Recurso Voluntário (fls. 967/1003). Esta Turma, embora com composição distinta, em julgamento datado de 27/04/2021, resolveu converter o julgamento em diligência por meio da Resolução nº 3302-001.679 (fls. 1014/1050), nos seguintes termos:

CONDIÇÃO DE CEREALISTA

A recorrente pugna pelo conhecimento do decidido no Mandado de Segurança 5030790.20.2016.4.04.7000, arguindo que no Judiciário restou decidido que possui a condição de cerealista e que, portanto, tem direito à suspensão da incidência de PIS e Cofins.

(...)

No acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região, restou decidido que o cerealista definido nos termos do inciso I do §1º do artigo 8º da Lei nº 10.925/2004, nas operações de compra e revenda de grão a granel. Assim, nestas operações, a atividade da recorrente foi considerada de cerealista.

(...)

Porém, é necessário analisar se a condição de ser cerealista é suficiente para se aplicar a suspensão, como alega a recorrente.

O Auto de Infração reclassificou as vendas para tributadas no mercado interno em razão de que parte das pessoas jurídicas adquirentes não se enquadra na condição de produtoras das mercadorias especificadas nas alíneas “a” e “b” do inciso I do artigo 54 da Lei nº 12.350/2010, conforme excerto abaixo:

(...)

Percebe-se que a condição de ser cerealista, em momento algum, foi questionada pela fiscalização, sendo o argumento completamente estranho aos motivos expostos pela autoridade fiscal para reclassificação das receitas de vendas com suspensão para receitas tributadas no mercado interno. Contudo, é necessário verificar se a suspensão prevista no artigo 9º, inciso I da Lei nº 10.925/2004 é aplicável ao presente caso.

A autoridade fiscal efetuou a reclassificação das receitas de vendas dos insumos milho (NCM 1005.90.10) e trigo (NCM 1001.19.00) durante todo o período e para soja (NCM 1201.00.90) e farelo de soja (NCM 2304.00.90) até 09/10/2013, sob a égide do artigo 54 da Lei nº 12.350/2010, uma vez que era o estava escrito no campo DADOS ADICIONAIS como informações complementares das notas fiscais.

(...)

A recorrente alega a hipótese prevista no inciso I do §1º do artigo 8º:

(...)

De plano, constata-se que o farelo de soja (NCM 2304.00.90) não consta do inciso I do §1º do artigo 8º não se lhe aplicando, portanto, a suspensão prevista no inciso I do artigo 9º da Lei nº 10.925/2004.

(...)

No caso, a suspensão prevista no artigo 9º da Lei nº 10.925/2004 foi regulamentada pela IN SRF nº 660/2006, que dispôs sobre os requisitos para fruição da suspensão nos seguintes termos:

(...)

Conforme a regulamentação, há requisitos cumulativos a serem observados em relação ao vendedor e em relação ao adquirente. O vendedor deve:

1. Se enquadrar na condição de cerealista (argumento da recorrente);
2. Proceder à venda de produtos in natura de origem vegetal;
3. Inserir a informação: "Venda efetuada com suspensão da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS", com especificação do dispositivo legal correspondente;
4. Exigir do adquirente a declaração que apura o imposto sobre a renda com base no lucro real;

Por sua vez, o adquirente deve:

1. Apurar o imposto de renda com base no lucro real;
2. Exercer atividade agroindustrial, entendida como a atividade econômica de produção das mercadorias relacionadas no caput do art. 8º da Lei nº 10.925/2004, excetuadas as atividades relacionadas no art. 2º 1 da Lei nº 8.023, de 1990 (atividade rural);

3. Utilizar o produto adquirido com suspensão como insumo na fabricação de produtos de que trata o caput do artigo 8º da Lei nº 10.925/2004.

Observa-se, então, que a condição de ser cerealista não é suficiente à aplicação da suspensão, embora sua ausência seja suficiente para afastar a suspensão. No caso, a recorrente não inseriu em suas notas fiscais que a suspensão ocorria com base no artigo 9º, inciso I, o que levou a fiscalização a apurar os requisitos com base no artigo 54 da Lei nº 12.350/2010.

(...)

Destarte, a recorrente chegou a noticiar durante a fiscalização que a suspensão ocorreria com base no artigo 9º, inciso I, apesar de nas notas fiscais constarem o artigo 54 da Lei nº 12.350/2010.

Verifica-se, ainda, por amostragem, que alguns dos adquirentes constantes da planilha de glosa da fiscalização possuem CNAE indicativo do exercício da atividade agroindustrial e outros que não possuem como CNAE, atividade de produção ou fabricação de produtos referidos no caput do artigo 8º. Exemplificando:

(...)

Assim, entendo possível a ocorrência da suspensão com base no artigo 9º, inciso I da Lei nº 10.925/2004. Contudo, a verificação da aplicação da suspensão prevista no artigo 9º, inciso I da Lei nº 10.925/2005 depende da confirmação dos requisitos acima delineados, razão pela qual **proponho a conversão do julgamento em diligência para que a autoridade fiscal confirme:**

1. Se as operações correspondem à venda de produtos in natura na condição de cerealista;
2. Se os adquirentes constantes da planilha de e-fls. 469/507 apuram o imposto de renda com base no lucro real;
3. Se os adquirentes utilizaram as mercadorias adquiridas com suspensão na produção das mercadorias relacionadas no caput do art. 8º da Lei nº 10.925/2004,

Além disso, deve a autoridade fiscal proceder ao ajuste do novo rateio para efeito de segregar os créditos passíveis de ressarcimento dos créditos não passíveis de ressarcimento, **de acordo com o resultado obtido na diligência**, nos moldes do que fora realizada por ocasião da diligência deferida pela DRJ.

DESPESAS COM MÁQUINAS, EQUIPAMENTOS E BENS INCORPORADOS AO ATIVO IMOBILIZADO

Neste capítulo, a recorrente aduz o direito ao crédito de caminhões e carretas, sob o argumento de que uma de suas filiais, denominada Lavoura Transportes (CNPJ 79.851.192/0001-08) executa a atividade principal de realização de transportes, sendo, portanto, os caminhões fundamentais para a realização das

atividades operacionais das filiais, de modo que sua depreciação gera direito ao crédito.

A Informação Fiscal destaca que a glosa ocorreu em razão do entendimento de que os bens não eram utilizados no processo produtivo. O fundamento deste crédito é o inciso VI e §1º, III do artigo 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003:

(...)

A legislação permite o crédito de bens incorporados ao ativo imobilizado e utilizados na prestação de serviços, o que, em princípio, daria direito ao crédito à depreciação de caminhões e carretas, no caso de prestação de serviços de transporte de cargas, conforme disposto no artigo 4º do Contrato Social, juntado em manifestação de inconformidade.

Contudo, a utilização de imobilizado na prestação de serviços pressupõe o auferimento de receitas de prestação de serviços. Não se trata, simplesmente, de haver transporte interno de mercadoria em caminhões próprios, mas prestação de serviços de transporte a terceiros, uma vez que os bens devem ser efetivamente na condição de custos de prestação de serviços e não como mera despesa operacional em transporte realizado internamente à pessoa jurídica.

Destarte, proponho a realização de diligência para que a autoridade fiscal verifique se houve auferimento de receitas de prestação de serviços a terceiros e se os caminhões e carretas objeto da glosa estão vinculados a esta prestação de serviço.

Concluindo, proponho a realização de diligência para que a autoridade fiscal verifique:

1. Se as operações de suspensão reclassificadas para tributadas no mercado interno correspondem à venda de produtos in natura na condição de cerealista, nos termos do artigo 9º, inciso I da Lei nº 10.925/2004;
2. Se os adquirentes constantes da planilha de e-fls. 469/507 apuram o imposto de renda com base no lucro real;
3. Se os adquirentes utilizaram as mercadorias adquiridas com suspensão na produção das mercadorias relacionadas no caput do art. 8º da Lei nº 10.925/2004;
4. Se houve auferimento de receitas de prestação de serviços de transporte a terceiros e se os caminhões e carretas objeto da glosa “Despesas com máquinas, equipamentos e bens incorporados ao ativo imobilizado” estão vinculados a esta prestação de serviço.

Em 27/03/2024 foi lavrado Relatório de Diligência Fiscal, juntado às fls. 3302/3337, com os resultados obtidos. O contribuinte se manifestou sobre este documento nos seguintes termos (fl. 3342):

LAVOURA INDÚSTRIA E COMÉRCIO OESTE S/A, pessoa jurídica de direito privado, devidamente inscrita no CNPJ/MF sob o nº 79.851.192/0001-08, **vem,**

respeitosamente, à honrosa presença de Vossa Senhoria, **em relação ao procedimento fiscal realizado que constatou os vícios relatados no Recurso Voluntário, reiterar seus termos e fundamentos, para anular o auto de infração e demais consectários.**

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares, Relator.

I – ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche parcialmente as demais condições de admissibilidade, por isso dele tomo conhecimento apenas em parte.

II – DO TÓPICO “DECISÃO JUDICIAL - CEREALISTA - SUSPENSÃO PIS E COFINS”

Neste tópico, o contribuinte pede que sejam afastadas as glosas indevidamente realizadas, anulando-se o impugnado acórdão e despacho decisório, nos seguintes termos:

Pois bem, já está comprovado no presente processo, que o D. Fiscal incorreu em erro ao enquadrar a operação da Recorrente nos termos da Lei n.º 12.350/10, descaracterizando, pois, a efetiva operação de cerealista que, segundo a Lei n.º 10.925/04, concede o direito da suspensão das contribuições de PIS e de COFINS na saída das mercadorias que são por ela comercializadas.

Nestes termos, trazemos a decisão proferida nos autos do Mandado de Segurança nº 5030790.20.2016.4.04.7000, pelo Tribunal Regional Federal da Quarta Região, em acórdão já transitado em julgado, onde restou reconhecido e declarado que a Recorrente é CEREALISTA, e que apesar de não fazer "jus" ao crédito presumido do PIS e da COFINS, uma vez que não realiza qualquer processo industrial, não está obrigada ao seu recolhimento, em decorrência da suspensão legal que lhe favorece, vejamos.

(...)

Assim, restou reconhecido em decisão judicial já transitada em julgado em 17/09/2018, que a atividade da Recorrente é puramente CERELISTA, portanto, a mesma encontra-se amparada e fazendo jus, para vendas no mercado interno de soja e milho, à suspensão da exigibilidade do recolhimento do PIS e da COFINS, nos termos do inciso 9º da Lei 10925/2004.

Portanto, em decisão judicial, transitada em julgado, "Data Máxima Vênia", que, por óbvio, suplanta qualquer decisão administrativa, restou afastada as disposições do artigo 54 da Lei nº 12.350/10, para reconhecer que a atividade da Recorrente é puramente CEREALISTA, não havendo em sua atividade qualquer processo industrial, estando desobrigada do recolhimento do PIS e da COFINS, nos termos do art. 9º da Lei nº 10.925/04.

Diante de todo o exposto, estando demonstrada cabalmente a atividade de cerealista desenvolvida pela Recorrente, estando sob o abrigo da Lei n.º 10.925/04 c/c IN RFB n.º 660/06 para suspender o PIS e a COFINS no mercado interno em face das atividades por ela desenvolvidas inerentes à cerealista, não restam dúvidas que devem ser afastadas as glosas indevidamente realizadas, anulando-se o impugnado acórdão e despacho decisório.

Como visto no Relatório deste voto, esse tópico do Recurso Voluntário ensejou a necessidade de realização de uma diligência fiscal. As conclusões deste procedimento se encontram no documento acostado às fls. 3302/3337, nos seguintes termos:

1. Trata-se do cumprimento de Resoluções proferidas nos julgamentos dos Recursos Voluntários interpostos pela contribuinte nos processos administrativos de análise do direito creditório de Pis e Cofins não cumulativos dos Pedidos de Ressarcimento relacionados abaixo:

(...)

2. As Resoluções dos Recursos Voluntários interpostos em face dos Acórdãos da DRJ, que deram provimento parcial às Impugnações, converteram os julgamentos em diligências, consignando os seguintes dispositivos:

(...)

ITEM 1 – DILIGÊNCIA

(...)

5. Os requisitos a se verificar no item 1 da Diligência são basicamente: confirmar se as vendas são de produtos in natura de origem vegetal e se a contribuinte realiza essas vendas na condição de cerealista.

6. A condição de cerealista não mais se discutirá na via administrativa, já que foi decidida judicialmente, conforme exposto na Resolução do Recurso Voluntário:

(...)

8. A expressão in natura é utilizada para descrever produtos de origem vegetal quando em seu estado natural ou sem processamento. As Notas 1a) e 1b) do Capítulo 10 na Tabela NCM, que engloba as posições 1005.90.10 e 1001.19.99, de milho e trigo respectivamente, especificam: "*Os produtos mencionados nos textos das posições do presente Capítulo só se incluem nessas posições quando se apresentem em grãos, mesmo nas espigas ou caules*" e "*O presente Capítulo não compreende os grãos descascados (com ou sem película) ou trabalhados de outro*

modo.” Já nas Considerações Gerais das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, do Capítulo 12, que inclui a posição 1201.90.00, da soja, esclarece que: “As sementes e os frutos destas posições podem apresentar-se inteiros, partidos, descascados. Podem, além disso, ter sido submetidos a um tratamento térmico, (...), esse tratamento é permitido apenas se não modificar a característica das sementes e frutas como produtos naturais. (IN RFB nº 1.072, de 2010)”. Desta forma, pelos atos normativos acima expostos, verificamos que os produtos classificados nas NCMs 1001.19.99 (trigo), 1005.90.10 (milho) e 1201.90.00 (soja) se referem a produtos in natura de origem vegetal, pois de acordo com o texto os produtos abrangidos nestas posições não podem sofrer processos que os modifiquem; ou não podem estar moídos, ou não podem estar descascados, ou trabalhados de outro modo, ou podem sofrer algum processo mas desde que não os descaracterize de sua forma natural.

9. Assim sendo, temos confirmado o item 1 da Diligência determinada pela Resolução CARF, ou seja, as operações de suspensão reclassificadas para tributadas no mercado interno correspondem à venda de produtos in natura na condição de cerealista, nos termos do artigo 9º, inciso I, da Lei nº 10.925/2004.

ITEM 2 - DILIGÊNCIA

10. O item 2 da Diligência requer a verificação do regime de apuração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica dos adquirentes destas operações de venda que originaram as receitas suspensas reclassificadas para receitas tributadas na análise inicial do direito creditório de Pis e Cofins não cumulativos.

11. Esta verificação é necessária em função do disposto na Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil nº 660/2006, que dispõe sobre a suspensão da exigibilidade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a venda de produtos agropecuários e sobre o crédito presumido decorrente da aquisição desses produtos, na forma dos arts. 8º, 9º e 15 da Lei nº 10.925, de 2004.

(...)

14. Estes são os adquirentes relacionados nas folhas citadas nas Resoluções referidas, participantes das operações de vendas com suspensão que foram reclassificadas na análise inicial e os respectivos regimes em que apuram o imposto de renda pessoa jurídica:

(...)

15. Vemos que as vendas, ora em análise, realizadas para os adquirentes com CNPJ 01.758.596/0001-56, 02.779.914/0001-28, 18.334.928/0001-78 e 82.675.133/0001-22, que não apuram o imposto de renda pessoa jurídica pelo regime do lucro real, não cumprem com um dos requisitos, dispostos na IN RFB nº 660/2006, necessários para que a operação incorra na suspensão do Pis e da Cofins não cumulativos do inciso I, do art. 9º, da Lei nº 10.925 de 2004. E a seguir

temos os valores das correspondentes operações de venda mensais por adquirente:

(...)

ITEM 3 - DILIGÊNCIA

16. O item 3 da Resolução CARF que converte o julgamento em Diligência determina que se “Verifique se os adquirentes utilizaram as mercadorias adquiridas com suspensão na produção das mercadorias relacionadas no caput do art. 8º da Lei nº 10.925/2004”.

17. Relacionamos a seguir as mercadorias do caput do artigo 8º da Lei nº 10.925/2004:

(...)

18. Para verificar se os adquirentes utilizaram os bens adquiridos com suspensão; milho, soja ou trigo; na produção das mercadorias relacionadas acima, baixamos as Escriturações Fiscais Digitais da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins de todos os adquirentes que apuram o imposto de renda da pessoa jurídica pelo regime do lucro real. Destas EFDs Contribuição, extraímos os documentos fiscais das operações de vendas de mercadorias relacionadas no caput do artigo 8º da Lei nº 10.925/2004, produzidas com os insumos (milho, soja ou trigo).

(...)

CONCLUSÃO

92. Em conformidade com o exposto neste Relatório de Diligência Fiscal sobre o averiguado nesta Diligência, refizemos os cálculos das contribuições apuradas, dos créditos de PIS/Pasep e Cofins não cumulativos, verificamos os descontos de créditos a serem realizados das contribuições apuradas, respeitando os valores informados nos Controles de Créditos Fiscais das EFDs Contribuições declaradas pela contribuinte, e assim chegamos aos valores dos créditos ressarcíveis a serem deferidos e aos valores das contribuições a serem pagas, que restaram em parte modificados.

93. Esclarecemos que, ao reconhecer judicialmente a atividade da recorrente como cerealista, e assim aplicando a suspensão da receita em conformidade com o artigo 8º da Lei nº 10.925/2004, conseqüentemente, o crédito presumido deste artigo fica vedado ao cerealista de acordo com o inciso I do § 4º do art. 8º desta Lei:

(...)

94. Os cálculos estão demonstrados em planilhas anexadas aos processos, em Excel. E a seguir relacionamos os valores dos Pedidos de Ressarcimento, objeto da análise, e os respectivos valores a serem deferidos, comparando-os com os resultados de análises anteriores (DRFB – Delegacia da Receita Federal do Brasil e DRJ – Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento/Diligência):

(...)

95. Dê-se ciência deste Relatório de Diligência Fiscal ao contribuinte, para que, caso queira, manifeste-se no prazo de 30 (trinta) dias nos termos do artigo 35 do Decreto nº 7.574/2011, ressaltando-se que, com ou sem manifestação da interessada, o presente processo será devolvido ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, para prosseguimento do julgamento do Recurso Voluntário.

Apesar da decisão judicial obtida pelo recorrente, no qual lhe resta assegurada a condição de “cerealista”, não há como acolher o pedido para afastamento das glosas e anulação do acórdão da DRJ e do Despacho Decisório.

Inicialmente, conforme consta do Despacho Decisório, nem todos os créditos do contribuinte são ressarcíveis/compensáveis. Existem créditos vinculados a receitas tributadas no mercado interno, os quais somente podem ser objeto de dedução do imposto devido na escrita fiscal; e créditos vinculados a (i) receitas não tributadas no mercado interno e (ii) receitas de exportação, os quais podem ser objeto de ressarcimento/compensação.

O contribuinte fez a opção de segregar os créditos pelo método do rateio, considerando a proporção do tipo de receita em relação à receita total, e a fiscalização da Receita Federal assim procedeu para apurar os montantes corretos, conforme itens 32/37 da Informação Fiscal:

Etapa 5 - Cálculo do Rateio Proporcional entre as Receitas Tributadas, Receitas Não tributadas no Mercado Interno e Receitas de Exportação

32. Tendo em vista a alteração dos valores totais das receitas de exportação, de mercado interno não tributadas e tributadas tivemos alterado o cálculo do rateio proporcional entre Receitas do Mercado Interno Tributadas, Receitas do Mercado Interno Não tributadas e Receitas de Exportação.

33. De acordo com a opção da empresa, SPED Contribuições, a vinculação dos créditos às receitas será feita por rateio proporcional, aplicando-se aos custos, despesas e encargos comuns a essas receitas a relação percentual existente entre as mesmas e a receita bruta total.

34. As receitas financeiras tributadas à alíquota zero, por não terem qualquer relação com os custos, despesas e encargos comuns que compõem a base de cálculo dos créditos, não devem integrar o montante da receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa (receitas de mercado interno) e nem o da receita bruta total, auferida em cada mês, sob pena de distorcer o percentual a ser utilizado para fins de apuração de créditos vinculados à exportação e às vendas de mercado interno.

35. Da mesma forma, igual tratamento deve ser dado às receitas decorrentes das vendas de bens do ativo imobilizado as quais não sofrem incidência das contribuições e também não possuem nenhuma relação com as despesas de

composição da base de cálculo do crédito e, portanto, não integram o total da receita de mercado interno não tributado para fins de rateio.

36. O mesmo também ocorre com as exportações decorrentes das saídas de bens adquiridos com fim específico de exportação (notas fiscais de venda com CFOP 7.501 – Exportação de mercadorias recebidas com fim específico de exportação), ocasião em que a empresa atua exclusivamente como comercial exportadora. Portanto, tais receitas não devem integrar o montante das receitas de exportação nem da receita bruta total da empresa.

37. Para demonstração do resultado anexamos aos processos planilha com o cálculo do rateio proporcional entre receitas do mercado interno tributado, mercado interno não tributado e das receitas de exportação, de acordo com o parâmetro definido no art. 3º, § 8º, inciso II, da Lei nº 10.637/2002 (rateio proporcional), *in verbis*:

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.

Nesse contexto, uma vez confirmada a possibilidade de suspensão dos tributos pleiteada pelo contribuinte (objeto de diligência fiscal), o cálculo do rateio deve ser refeito, pois este processo trata do ressarcimento de créditos vinculados a receitas não tributadas no mercado interno, como é o caso das vendas com suspensão.

Pelo exposto, voto por dar provimento parcial a este pedido, para determinar a suspensão da incidência do PIS/Cofins de que trata o art. 9º da Lei nº 10.925/2004 sobre as vendas que cumprem os requisitos previstos na legislação e o consequente refazimento do cálculo do rateio, conforme apurado e quantificado na diligência fiscal determinada por este Conselho.

III – DO TÓPICO “RECLASSIFICAÇÃO INDEVIDA”

Neste tópico, o contribuinte pede que seja revertida a reclassificação das receitas com exportação indireta para receitas tributadas no mercado interno, nos seguintes termos:

Nesse passo, confirmada a questão da atividade primordial exercida pela Recorrente, qual seja, cerealista, mister adentrar na outra suposta inconsistência aventada pela autoridade fiscal, que reclassificou os valores oriundos de exportação indireta para mercado interno tributado sob a justificativa de que não houve a confirmação do envio dos grãos para o mercado externo.

Segundo consta, os fundamentos da fiscalização que levaram à desconsideração das receitas como exportação e foram reclassificadas como tributadas no mercado interno são:

“9. Também, na relação de notas fiscais de exportação indireta encaminhada pela empresa, para algumas notas não foram preenchidos os campos relativos aos números da Declaração de Despacho de Exportação – DDE, do Registro de

Exportação – RE e do respectivo Memorando de Exportação. Na exportação indireta é fundamental a demonstração do fim específico de exportação, ou seja, é necessário que fique identificado os números da DDE, do RE e do Memorando de Exportação o que comprova esta operação. Portanto, para estas notas fiscais efetuamos glosa por falta de comprovação – Glosa 2.”

(...)

Segundo amplamente exposto no item acima, a recorrente possui seu caráter de exportador de grãos. Portanto, incorreu em erro a autoridade fiscal ao não reconhecer as operações de exportação da Recorrente sob a justificativa de que não apresentou as notas fiscais e documentos de exportação que demonstrassem a efetiva remessa dos produtos ao exterior.

Posto isso, com o objetivo de comprovar o efetivo envio dos grãos ao exterior, quer seja pela via direta, quer seja pela via indireta, e nos moldes do princípio da verdade material, foi apresentado todos os documentos referentes às exportações durante o período de janeiro de 2012 a junho de 2014. Portanto os documentos constantes do processo comprovam cabalmente a existência da exportação de grãos durante o período fiscalizado, eis que não pode subsistir os argumentos apresentados pela fiscal.

Portanto, uma vez demonstrada a existência das exportações diretas e indiretas que foram desconsideradas pela fiscalização e alvo da lavratura do despacho decisório, conclui-se que efetivamente ocorreram as exportações, razão pela qual deve ser julgando procedente este Recurso Voluntário para ao final, anular o acórdão recorrido e as glosas realizadas e deferir os créditos na sua integralidade.

Tais argumentos são uma reprodução integral de pedido já formulado na Manifestação de Inconformidade; a DRJ, para conferir a veracidade dessas alegações, determinou a realização de uma diligência, cujas conclusões constam do relatório juntado aos presentes autos. Apesar de cientificado deste documento e intimado a se manifestar, o contribuinte permaneceu silente.

Transcorrido *in albis* o prazo para manifestação, o processo foi remetido para a DRJ, cujo decisão foi a seguinte:

Contra a decisão que indeferiu o direito creditório pleiteado no PER nº 24109.12415.180914.1.1.08-4823, foi apresentada defesa, devidamente apreciada quando do julgamento do Auto de Infração presente no Processo nº 10980.722878/2016-32. Isso porque referida manifestação reportou-se a glosas de créditos que influenciaram na classificação das receitas da contribuinte, em exportação, mercado interno tributado e mercado interno não tributado, bem como na apuração dos créditos de PIS e Cofins. Após os procedimentos fiscalizatórios, sobrou saldo de imposto a pagar para diversos períodos de apuração, devidamente lançado no AI já citado.

Foi realizada também diligência fiscal, cujo resultado encontra-se informado às fls. 896/902, para que se apurasse o real montante das exportações e sua influência nas receitas da contribuinte, tanto quanto a alteração no percentual de rateio, no que tange às receitas no mercado externo e interno (tributadas e não tributadas), para fins de cálculo dos créditos da não cumulatividade do PIS e da Cofins. E, ainda, verificação da existência de saldo credor passível de ressarcimento.

Com a conclusão de todos os trabalhos da fiscalização, não houve novamente apuração de crédito de Cofins não cumulativo - exportação, para o período de 4º trim 2012.

Assim, não comprovada a existência de direito creditório líquido e certo do contribuinte contra a Fazenda Pública passível de ressarcimento, deve ser mantida a decisão dada pela autoridade administrativa, que não reconheceu o montante pleiteado por meio do PER nº 24109.12415.180914.1.1.08-4823.

Tendo em vista que o contribuinte nada acrescentou em seu Recurso Voluntário, não há como modificar a decisão de piso.

Pelo exposto, voto por negar provimento a este pedido.

IV – DO TÓPICO “DO RATEIO PROPORCIONAL ENTRE AS RECEITAS TRIBUTADAS, RECEITAS NÃO TRIBUTADAS NO MERCADO INTERNO E RECEITAS DE EXPORTAÇÃO – DESCONSIDERAÇÃO DO NOVO RATEIO EM RAZÃO DAS PROVAS TRAZIDAS AOS AUTOS”

Neste tópico, o contribuinte pede novamente que seja revertida a reclassificação das receitas com exportação indireta para receitas tributadas no mercado interno, dessa vez nos seguintes termos:

A autoridade fiscal, em face das glosas provenientes das receitas de exportação e do mercado interno não tributado (suspensão), viu-se obrigada a refazer o rateio proporcional entre as receitas tributadas, receitas não tributadas no mercado interno e receitas de exportação.

Assim, os documentos que foram trazidos com a manifestação de inconformidade, levam a crer a veracidade das informações fiscais e tributárias levadas ao conhecimento da fiscalização no momento da formalização dos pedidos de ressarcimento.

Exemplificando, as exportações efetivamente ocorreram, quer seja pela via direta, quer seja pela via indireta, segundo memorandos de exportações, DEE's e RE's; assim como restou amplamente demonstrado que a atividade da Recorrente é cerealista, razão pela qual aplica-se ao caso a suspensão prevista no art. 9º, da Lei n.º 10.925/04 c/c arts. 2º e 3º da IN RFB 660/06.

Neste sentido, uma vez demonstrada as efetivas operações pela Recorrente para reconhecer os créditos que lhe são de direito, consequentemente os rateios

informados à fiscalização no pedido de ressarcimento são os corretos, razão pela qual não assiste razão à fiscal alterá-los.

Portanto, não restam dúvidas das operações efetivadas pela Recorrente, razão pela qual deve ser julgado procedente o presente recurso para anular o acórdão e despacho decisório, para ao final desfazer o rateio realizado pela fiscalização para manter incólume o rateio proporcional realizado pela Recorrente junto aos seus documentos fiscais que deram origem ao pedido de ressarcimento. Em pedido sucessivo, que seja refeito o rateio na proporção do que for deferido nos pedidos de exportação e das receitas não tributadas no mercado interno (suspensão).

Como o contribuinte se limita a repetir o mesmo pedido do item anterior, novamente sem demonstrar porque as conclusões da diligência fiscal estariam equivocadas, deve ser mantida a negativa de provimento ao pedido.

V – DO TÓPICO “DOS BENS ADQUIRIDOS PARA REVENDA”

Neste tópico, o contribuinte pede a reversão das glosas de créditos, nos seguintes termos:

Pois bem, a sistemática da não-cumulatividade das contribuições destinadas ao PIS e à COFINS consiste em permissão para descontos da base de cálculo da pessoa jurídica – apurada sobre a receita bruta – relativos a certas operações de entrada de bens, encargos, custos e despesas.

Tem-se expressamente previsto, na Lei nº 10.637/2002 e na Lei nº 10.833/2003, as situações que ensejam crédito de PIS e COFINS, dentre as quais destacam-se os bens adquiridos para a revenda, que segue:

“Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

a) no inciso III do § 3º do art. 1º desta Lei; e

b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei;”

Sendo assim, não poderão ser glosados os bens adquiridos, uma vez que devidamente comprovadas, através de documentos que seguirem com a manifestação de inconformidade, que as mercadorias foram destinadas ao mercado interno não tributado (suspensão) ou, ainda, para o externo, de modo que deverão ser deferidos em sua integralidade, razão pela qual deve ser anulado o acórdão e despacho de decisório.

O contribuinte apenas cita a legislação que permite a tomada de créditos, sem rebater os fundamentos do Despacho Decisório e do acórdão da DRJ.

Nesse contexto, não há como dar provimento ao pedido.

VI – DO TÓPICO “DOS BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS”

Neste tópico, o contribuinte pede a reversão das glosas de créditos de insumos, nos seguintes termos:

No item denominado “etapa 7”, a agente fiscal destaca a glosa dos créditos referentes a bens utilizados como insumos. Dentre os principais itens glosados, estão os créditos oriundos de exportação, que já fora amplamente demonstrado através de documentos no item “IV.A” da manifestação de inconformidade.

Salienta-se, outrossim, a glosa referida pela fiscalização que consiste nas aquisições de BIG BAG para ensacar os grãos destinados à venda. Em linhas gerais, foi mencionado que o referido insumo não compunha o caráter de insumo uma vez que era embalagem utilizada no transporte e não na fabricação dos produtos, segundo previsão legal contida no despacho decisório.

Como devido respeito que mereça a fiscal que exarou o despacho decisório ora contestado, mas não merece prosperar sua interpretação.

A fiscal entende que o sistema não cumulativo trazido pelo legislador seria idêntico ao sistema constitucional da não cumulatividade estabelecido para o IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados), expedida através das Instruções Normativas nºs 247/2002 e 404/2004, nas quais determina que somente poderão ser considerados insumos, para fins de creditamento para desconto do tributo devido no caso das contribuições para o PIS e para a COFINS, 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, vindo de encontro ao que foi estabelecido tanto pela Carta Magna (os contornos presentes na não cumulatividade prevista), bem como pela legislação infraconstitucional.

(...)

Em síntese, veja-se que a base de cálculo para apuração do PIS e da COFINS é o faturamento, pressupõe-se que para atingir tal objetivo (faturamento) deva-se produzir e comercializar bens os quais a Recorrente está incumbida de vender.

Assim, para chegar a tal fim, necessário o dispêndio de algumas despesas e insumos que atinjam o seu objetivo final. Logo, entende-se que todas as despesas e insumos necessários para o objetivo final da Autora, qual seja o faturamento, deva ser passível de creditamento para PIS/COFINS.

Corolário lógico, pois, que os BIG BAGs são necessários para a atividade fim da empresa pois, para efetuar a venda, com o devido transporte dos grãos, deve-se colocá-los em sacos que suportam grande peso e volume, a conservação e proteção do produto durante o transporte contra agentes externos indesejáveis, como é o caso exposto. Se não houvesse a utilização dos BIG BAGs, a Recorrente

não conseguiria atender a demanda dos clientes e, conseqüentemente, não os venderia e, não geraria faturamento.

(...)

Quanto aos serviços utilizados como insumos, foram pleiteados os meses de janeiro de 2012 e junho de 2014.

Veja-se que o serviço prestado no mês de junho de 2014, embora devidamente comprovado por meio de nota fiscal, foi glosado com base no argumento de que o serviço de mecânica não se enquadra como insumo aplicado ao produto.

Todavia, com base em toda a explanação retro acerca da definição de insumos, tem-se superado qualquer questionamento acerca do enquadramento como insumo, visto que essencial para o processo produtivo.

Por outro lado, observa-se que a Autoridade Fiscal apenas glosou os valores de janeiro de 2012 por ausência de comprovação da efetiva aquisição de serviço.

Desta forma, oportunamente, juntou-se aos autos as notas fiscais relativas aos serviços prestados no período de janeiro de 2012, razão pela qual tem-se superada qualquer discussão acerca do direito ao crédito.

Nesses termos, considerando-se que a Recorrente tomou créditos relativos a bens e serviços utilizados como insumo decorrentes dos custos incorridos pelos bens adquiridos e em razão deles serem necessários para a sua atividade-fim, entende que merece ser afastada a glosa, visto que aferidos nos termos estabelecidos pela legislação em vigor.

Em relação aos BIG BAGs, verifica-se que são necessários para a atividade fim da empresa pois, para efetuar a venda, com o devido transporte dos grãos, deve-se colocá-los em sacos que suportam grande peso e volume e também garantem a conservação e proteção do produto durante o transporte contra agentes externos indesejáveis. Se não houvesse a utilização dos BIG BAGs, a Recorrente não conseguiria atender a demanda dos clientes e, conseqüentemente, não os venderia.

Sobre o tema há, inclusive, a Súmula CARF nº 235:

As despesas incorridas com embalagens para transporte de produto, quando destinadas à sua manutenção, preservação e qualidade, enquadram-se na definição de insumos fixada pelo STJ, no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR.

Quanto aos serviços utilizados como insumos, o contribuinte informa que se referem aos meses de janeiro de 2012 e junho de 2014. Essa informação confere com o que consta da Informação Fiscal que embasa o Despacho Decisório:

55. A empresa declarou no SPED Contribuições valores componentes da base de cálculo dos créditos pleiteados como serviços utilizados como insumos somente nos meses de janeiro de 2012 e junho de 2014.

56. Na relação de notas fiscais encaminhada pela empresa em resposta à Intimação Fiscal nº 01/2016 somente há uma nota de junho de 2014 que confere com o valor declarado no SPED neste mês. Portanto, glosamos o valor de janeiro de 2012 por falta de comprovação da efetiva aquisição do serviço.

57. A nota fiscal relacionada refere-se a serviço de mecânica e a mercadoria foi classificada pela contribuinte com a NCM 7322.90.00, que é de radiador para aquecimento central não elétrico. Das definições de insumos citadas nesta Informação Fiscal e da descrição do processo produtivo relatada pela empresa, constatamos que este serviço não se enquadra como insumo aplicado no produto e, portanto, também deve ser excluído da base de cálculo referente a esta rubrica.

58. Não restando outros valores declarados nesta Etapa da análise, informo que o montante de serviços utilizados como insumos informados pela contribuinte no SPED Contribuições foi totalmente indeferido.

O presente processo trata dos créditos referentes ao 2º trimestre de 2014; logo, a matéria referente à nota fiscal de janeiro de 2012 não deve ser conhecida. Quanto à nota fiscal de junho de 2014, verifico que não há comprovação de que o bem (“radiador para aquecimento central não elétrico”) seja utilizado no processo produtivo, razão pela qual a glosa deve ser mantida.

VII – DO TÓPICO “DESPESAS COM ALUGUÉIS DE PRÉDIOS, MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS”

Neste tópico, o contribuinte pede a conversão do julgamento em diligência para apresentação da documentação que comprova as despesas com aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, nos seguintes termos:

DESPESAS COM ALUGUÉIS DE PRÉDIOS, MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS

O Acórdão, negou o direito da Recorrente em produzir tais provas, portanto, merece reparo nesse sentido, uma vez que o direito ao crédito com despesas de aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, também vem amparado pelo texto legal:

(...)

Posto isso, conforme requerido na impugnação do processo principal nº 10980.722878/2016-32, requer seja o feito baixado em diligência para apresentação da documentação que comprova as despesas com aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, sob pena de cerceamento de defesa.

Este Conselho privilegia o Princípio da Verdade Material, buscando sempre a verdade dos fatos no mundo real, em contraposição à “verdade dos autos”, atenuando os rigores do formalismo processual e admitindo a produção de provas após a apresentação da Impugnação,

desde que atendidas determinadas condições, sendo a principal delas a apresentação, pelo contribuinte, de provas indiciárias que ao menos demonstrem a plausibilidade dos seus pedidos.

Vejamos, portanto, os fundamentos da Informação Fiscal que glosou esses créditos:

Etapa 10 – Análise dos Créditos referentes a Aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos

61. No SPED Contribuições, a contribuinte declarou como componente da base de cálculo dos créditos de PIS e Cofins não cumulativos do período desta análise, janeiro de 2012 a junho de 2014, despesas com aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos.

62. Para comprovar a declaração e atestar as referidas despesas, intimamos a empresa, através do Termo de Intimação Fiscal nº 01/2016, a apresentar cópia dos contratos de aluguel e respectivos comprovantes de pagamento que compuseram esta rubrica.

(...)

64. Entretanto, dos contratos inicialmente apresentados pela empresa, um trata-se de subcomodato cujo período de comodato é de 22/01/2015 a 22/01/2015, outro é locado de pessoa física com prazo inicial em 11/01/2016, outro de locação de 1 contêiner cujo prazo inicial é de 19/08/2015, outro de locação de 1 barracão com prazo inicial em 18/08/2014 e o último documento apresentado não é cópia de contrato e sim documento judicial datado de 25/06/2011. Como demonstramos, os documentos não são do período desta análise, além de outras inconsistências, como locação de pessoa física e documento não é contrato de aluguel.

65. Porém, posteriormente, a contribuinte apresentou outro Contrato de Arrendamento Mercantil de Unidade Armazenadora de Cereais com período de arrendamento de 10 anos, com início em 25/09/2007 e fim em 24/09/2017, com valor da contraprestação de R\$ 7.000,00 mensais. Também apresentou notas fiscais de aluguel de máquina com datas dentro do período de análise.

66. Tendo em vista estes últimos documentos, deferimos a totalidade das despesas neles contidas e glosamos do montante declarado no SPED Contribuições a diferença não comprovada pela contribuinte. Para demonstração anexamos aos processos os documentos apresentados pela empresa, juntamente com planilha de resultado desta rubrica.

Para se contrapor a estes argumentos, o contribuinte apresentou as seguintes alegações em sua Manifestação de Inconformidade:

Nesses termos, considerando-se que a Manifestante tomou créditos relativos a bens e serviços utilizados como insumo decorrentes dos custos incorridos pelos bens adquiridos e em razão deles serem necessários para a sua atividade-fim, entende que merece ser afastada a glosa, visto que aferidos nos termos estabelecidos pela legislação em vigor.

IV.F – DESPESAS COM ALUGUÉIS DE PRÉDIOS, MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS

O mesmo ocorre com relação às despesas com aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos.

Veja-se que o direito ao crédito com despesas de aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, também vem amparado pelo texto legal:

(...)

Ocorre que, diante de um equívoco da ora manifestante, foram indevidamente juntados contratos de aluguéis e comprovantes de pagamentos relativos a período distinto ao pleiteado. Conduta esta que acarreta apenas em vício formal, não sendo capaz de derruir um direito expressamente previsto na legislação.

Neste diapasão, é imperioso oportunizar prazo hábil à ora manifestante para a juntada de toda a documentação probatória, tais como contratos de aluguéis e arrendamentos mercantis, referentes ao período de janeiro de 2012 a junho de 2014, visto que, apenas assim, tem-se a possibilidade da reforma do despacho decisório ora impugnado e, por conseguinte, a viabilização do deferimento integral dos pedidos de ressarcimentos.

Tal defesa foi apresentada em 28/07/2016. Passados quase 10 anos, o contribuinte não apresentou um único documento sequer, dentre aqueles para os quais solicitou prazo hábil para apresentação. Nesse contexto, mostra-se inadmissível a realização de uma diligência para produção de provas que já poderiam ter sido apresentadas pelo contribuinte, junto com o Recurso Voluntário ou até mesmo depois deste.

Pelo exposto, rejeito o pedido de diligência.

VIII – DO TÓPICO “DAS DESPESAS COM FRETES NA OPERAÇÃO DE VENDA”

Neste tópico, o contribuinte pede a reversão da glosa de créditos vinculados a fretes de produtos acabados entre filiais, nos seguintes termos:

Quanto ao frete pago pela adquirente na compra de mercadorias, este poderá gerar crédito desde que a esta seja destinada a revenda ou utilizada como insumo, de forma que o custo com o frete estará integrado no custo para aquisição dos bens. O mesmo se aplica para os fretes nas operações em que o fornecedor é pessoa jurídica, conforme se verifica:

(...)

Afirma a fiscal que há uma destoante diferença entre os valores declarados no SPED Contribuições e o informado na planilha encaminhada pela empresa em resposta à intimação 26/2016.

E que em relação aos períodos de janeiro de 2012 e agosto de 2012, no momento em que fora intimada para prestar os esclarecimentos, sequer houve a declaração de novos valores pela recorrente.

Ainda, afirmou-se no despacho decisório que diversas operações não foram especificadas, tais como, a identificação e diferenciação do frete de compra e do frete de venda, bem como da mercadoria transportada pelo contribuinte nas operações de compra, sendo estes alguns dos fatores que ensejaram na glosa dos valores.

Por outro lado, quanto aos fretes realizados entre filiais, contrário ao alegado pela Autoridade Fiscal, não há qualquer óbice para o creditamento, tanto que o próprio dispositivo legal (inciso IX, do artigo 3º da Lei nº 10.833/03), ao mencionar "(...) *frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor*" está admitindo o crédito do frete para o transporte de insumos, produtos acabados ou produtos já vendidos.

Assim, o crédito não estaria limitado às operações de venda.

(...)

Observa-se que, em um primeiro momento, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) se pronunciou no sentido reconhecer o dispêndio do frete entre os estabelecimentos industriais da pessoa jurídica, desde oriundos destinados as transferências de matérias-primas e produtos intermediários, consoante se observa:

(...)

Todavia, também é possível atribuir ao frete entre estabelecimentos de produtos acabados a natureza jurídica do crédito de insumo.

Atualmente, o CARF tem estendido sua interpretação quanto aos bens e mercadorias relacionados aos fretes entre as filiais, **admitido não apenas a possibilidade de direito ao crédito sobre o transporte de insumos e produtos intermediários, mas, também, sobre os produtos acabados**, consoante se observa:

(...)

Outrossim, consoante deprede-se do Acórdão nº 3403-00.485, tem se ainda a possibilidade de crédito nas **transferências realizadas entre os estabelecimentos da mesma pessoa jurídica de produtos destinados à exportação**, de modo que os fretes entre filiais equipar-se-ão aos fretes de venda.

Desse modo, tendo em vista que a Recorrente tem a exportação como uma de suas principais atividades, faz-se necessário, também, as comprovações destas operações.

Vejamos, portanto, os fundamentos da Informação Fiscal que glosou esses créditos:

Etapa 11 - Análise dos Créditos referentes a Fretes na Operação de Venda

67. Para demonstração do valor declarado como Fretes na Operação de Venda, a empresa apresentou Relação dos Conhecimentos de Transporte – CTe e desta relação selecionamos alguns documentos por amostragem para checagem de

informações. Visualizamos estes Conhecimentos através do programa disponibilizado no endereço www.cte.fazenda.gov.br, com a respectiva chave informada na relação encaminhada.

68. Desta amostra, verificamos que constava nesta Relação não somente fretes sobre operações de venda, mas também fretes sobre operações de compra. Importante salientar que para analisarmos os fretes sobre compras é necessária a identificação da mercadoria transportada, pois, neste caso, o frete compõe o custo da mercadoria vendida. Também identificamos inconsistências como fretes que não se enquadram na legislação de regência, inciso IX, do art. 3º, c/c inciso II do art. 15, da Lei nº 10.833/2003, como exemplo: fretes de bens do ativo imobilizado, de amostras, brindes, material de construção, etc. Outra inconsistência encontrada na amostra foram fretes de transferência de mercadoria.

69. Em função do identificado na amostragem reentimamos a empresa, Reintimação Fiscal nº 26/2016, a reencaminhar a relação de Conhecimentos de Transporte informando qual o tipo de frete; compra, venda ou formação de lote; e também identificar a mercadoria transportada, além do fornecedor e do adquirente desta mercadoria.

70. Da análise desta segunda planilha, inicialmente, verificamos que o valor total de frete informado é menor que o valor total declarado no Sped Contribuições. Com isso, efetuamos glosa excluindo do montante declarado no SPED Contribuições esta diferença – Glosa 8. Lembrando que sempre o valor deferido está limitado ao valor declarado no SPED.

71. Em relação ao frete pago pelo adquirente na COMPRA de mercadorias destinadas à revenda ou utilizadas como insumos, este serviço integra o custo de aquisição desses bens, podendo gerar direito a créditos desde que o custo tenha sido suportado pelo adquirente. Caso a mercadoria transportada não gere crédito por não ser bem para revenda ou utilizado como insumo, o respectivo frete também não gerará crédito. Portanto, os fretes: de documentos administrativos, de aquisição de bem para o ativo imobilizada (CFOP 2.551), de transferência de mercadoria entre unidades do contribuinte (CFOP 5.152 e 1.152), de aquisição de bem adquirido para uso ou consumo (CFOP 1.556), de transporte de amostra grátis (CFOP 6.911), além de despesas com guinchos; foram excluídos do total declarado no SPED Contribuições – Glosa 1.

72. O mesmo ocorre em relação ao frete nas operações de compra de mercadoria adquirida de Pessoa Física, já que neste caso o direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País, conforme dispõe o inciso I do § 3º do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, e o valor incorrido de frete nas operações de compra compõe o custo de aquisição dos referidos bens. Por isso a totalidade declarada de frete nas operações de Compra de Pessoa Física também foi excluída da base de cálculo dos créditos de PIS e Cofins – Glosa 2. Importante informar que

desta glosa alguns fretes apesar de estarem identificados, na relação encaminhada pela contribuinte, como sendo Pessoa Jurídica o fornecedor da mercadoria transportada, na visualização do CTe verificamos que de fato o fornecedor da mercadoria é Pessoa Física e por isso também excluimos estes fretes do total declarado pela empresa no SPED.

73. Como já informamos acima, o frete sobre operações de COMPRA compõe o custo da mercadoria adquirida, ou seja, para a nossa análise é fundamental a identificação da mercadoria transportada, pois é ela quem define o direito ou não ao crédito. Em função disto é que reintimamos a empresa a reencaminhar a relação inicial contendo esta informação. Entretanto, para alguns CTe a empresa continuou a não identificar a mercadoria e, portanto, devido à impossibilidade de análise conclusiva efetuamos glosa destes valores – Glosa 3.

74. Também excluimos valores de fretes onde a empresa não informou o tipo do frete, se venda, compra ou formação de lote, assim como também não informou a descrição da mercadoria transportada, e o fornecedor e/ou adquirente desta. A glosa se deve pela impossibilidade de formação de juízo quanto ao direito a crédito destes serviços – Glosa 4.

75. Outra exclusão do montante declarado como fretes sobre operações de venda foi devido a Conhecimentos de Transporte eletrônicos cancelados pelos respectivos emitentes - Glosa 5. Identificamos os cancelamentos através de visualização do CTe no site da Fazenda Nacional, informado acima. Anexamos aos processos cópia de parte dos Conhecimentos de Transporte cancelados, não a totalidade deles devido à grande quantidade e a possibilidade de visualização destes, caso necessário, no site da Fazenda Nacional anteriormente identificado.

76. Ainda na análise da segunda relação de CTe, identificamos alguns Conhecimentos de Transporte declarados em duplicidade e, portanto, excluimos o respectivo montante da base de cálculo do crédito de Pis e Cofins referente a esta rubrica – Glosa 6.

77. Para demonstração dos valores glosados anexamos aos processos planilha de Resultado da análise desta rubrica, relativa a “Frete nas Operações de Venda e de Compra”, e Relação dos Conhecimentos de Transporte Eletrônicos excluídos da base de cálculo dos créditos, separados por motivo da glosa, assim como também, os documentos necessários à comprovação do relatado. Ressaltamos que, entre estas planilhas, há uma denominada “Relação das Notas Fiscais Glosadas – Glosa 7” onde relacionamos Conhecimentos de Transporte inclusos na segunda planilha encaminhada pela contribuinte, mas que não foram considerados nesta análise por não comporem o período de análise, em função da data de entrada informada.

78. Os demais valores declarados como despesas de fretes, nas Operações de venda e de compra, foram confirmados pelos documentos apresentados pela contribuinte em resposta às Intimações e, portanto, deferidos nesta análise.

Apesar das glosas de fretes terem sido realizadas sob diversos fundamentos, o contribuinte se limitou a contestar a glosa de créditos vinculados ao frete de produtos acabados. Contudo, tal matéria já se encontra pacificada neste Conselho por meio da Súmula CARF nº 217:

Os gastos com fretes relativos ao transporte de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa não geram créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e de Cofins não cumulativas.

Apesar de não ter sido objeto de contestação específica, a Glosa 2 se refere a frete nas operações de compra de mercadoria adquirida de pessoa física, matéria que deve ser conhecida de ofício pelo julgador, por estar sumulada neste Conselho, nos termos da Súmula CARF nº 188:

É permitido o aproveitamento de créditos sobre as despesas com serviços de fretes na aquisição de insumos não onerados pela Contribuição para o PIS/Pasep e pela Cofins não cumulativas, desde que tais serviços, registrados de forma autônoma em relação aos insumos adquiridos, tenham sido efetivamente tributados pelas referidas contribuições.

Nesse contexto, decido, de ofício, pela reversão da Glosa 2, referente a créditos vinculados a frete de insumos adquiridos de pessoa física.

IX – DO TÓPICO “DAS DESPESAS COM MÁQUINAS, EQUIPAMENTOS E BENS INCORPORADOS AO ATIVO IMOBILIZADO”

Neste tópico, o contribuinte pede a reversão da glosa de créditos vinculados às despesas com máquinas, equipamentos e bens incorporados ao ativo imobilizado, nos seguintes termos:

Conforme legislação vigente, é permitida a tomada de créditos do PIS/Cofins sobre as aquisições de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, desde que estes sejam utilizados no processo produtivo da empresa.

(...)

Observa-se que, com a máxima vênia, a Autoridade Fiscal erroneamente glosou os créditos relativos aos bens incorporados ao ativo imobilizado – caminhões e carretas –, sob o argumento de que estes bens não seriam utilizados no processo produtivo, tendo em vista que a empresa teria o beneficiamento de grãos como o seu processo produtivo.

Em que pese este seja uma de suas principais funções, ocorre que, em uma de suas filiais, denominada de Lavoura Transportes (inscrita no CNPJ/MF sob o nº 79.851.192/0001-08), executa-se como atividade principal a realização de transportes, consoante pode-se observar no objeto do estatuto social:

“(vii) transporte rodoviário de cargas, exceto produtos perigosos e mudança, intermunicipal, interestadual e internacional.”

Portanto, os caminhões apontados pela Recorrente são evidentemente fundamentais para que esta exerça suas atividades operacionais e integram o seu ativo imobilizado, fazendo, pois, jus ao direito creditório sobre a depreciação ocorrida sobre referidos bens.

Na diligência fiscal determinada pelo CARF foi solicitada também uma análise dessa matéria. O Relatório de Diligência Fiscal traz as seguintes conclusões:

74. As Resoluções que converteram os julgamentos nesta Diligência, determinaram no item 4 que verifiquemos: “Se houve auferimento de receitas de prestação de serviços de transporte a terceiros e se os caminhões e carretas objeto da glosa “Despesas com máquinas, equipamentos e bens incorporados ao ativo imobilizado” estão vinculados a esta prestação de serviço.”

(...)

76. Quanto à verificação exigida, informamos que em parte a resposta é sim, resta comprovado que a contribuinte Lavoura Indústria Comércio Oeste SA, de acordo com o declarado em Escriturações Fiscais Digitais das Contribuições PIS/Pasep e Cofins – EFD do período, realizou prestações de serviços de transporte a terceiros. A seguir tabela referente aos correspondentes valores e períodos dos serviços prestados:

(...)

80. A glosa em análise inicial do seu direito creditório se deu pelo fato de que no geral os bens destacados não eram utilizados no processo produtivo da empresa o “beneficiamento de grãos”. Nesse primeiro momento foi desconsiderada a prestação de serviço de transporte a terceiros como atividade da contribuinte, entretanto, nesta diligência constatamos que estas operações são realizadas pela contribuinte e compõem o cálculo dos créditos de pis e cofins não cumulativos, fazendo jus portanto de créditos apurados sobre caminhões e carretas, incorporados ao ativo imobilizado, utilizados nos serviços de transporte prestados a terceiros.

81. Destacamos que os demais bens glosados, que não caminhões e carretas, serão mantidos como itens excluídos da base de cálculo dos créditos de Pis/Pasep e cofins não cumulativos, no cálculo final desta diligência.

82. Para identificar quais caminhões e carretas eram utilizados nas prestações de serviços de transporte a terceiros, a fim de comprovar o direito ao crédito, intimamos a empresa (Termo de Intimação Fiscal nº 15.178-2023/EQAUD3/DRFBLU/SRRF09/RFB) a apresentar planilha com relação de documentos fiscais de prestações de serviços de transporte vinculados aos caminhões e/ou carretas, as respectivas cópias destes documentos, planilha com a relação dos referidos caminhões e carretas vinculando-os à descrição utilizada

na EFD Contribuições no registro do crédito de “máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado” e respectivas documentações probatórias.

83. Da resposta à Intimação verificamos as placas indicadas nos Conhecimentos de Transporte e checamos, com ajuda das planilhas e documentos comprobatórios encaminhados, quais foram os caminhões e carretas que correspondiam àquelas placas informadas nos documentos fiscais do serviço de transporte prestado a terceiros. Relação dos bens comprovados e deferidos nesta diligência a seguir:

(...)

84. Os caminhões e carretas que não tiveram a comprovação de utilização em prestação de serviços de transporte a terceiros, através dos documentos encaminhados pela contribuinte, e por isso continuam excluídos da base de cálculo dos créditos sob análise, estão relacionados a seguir:

(...)

85. Durante a Diligência verificamos que a contribuinte declarou em duplicidade alguns caminhões e carretas, informando o bem tanto na rubrica de “Máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado (crédito sobre encargos de depreciação)” quanto na rubrica de “Máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado (crédito com base no valor de aquisição)”. Por terem sua comprovação na utilização em prestação de serviços de transporte, deferimos o crédito de Pis e Cofins sobre os bens, mas somente na rubrica com a forma do cálculo do “crédito sobre encargos de depreciação” e mantivemos a glosa na rubrica do “crédito com base no valor de aquisição”. Relacionamos a seguir os respectivos bens:

(...)

86. O cálculo do crédito de Pis/Pasep e Cofins não cumulativos sobre as despesas com máquinas, equipamentos e bens incorporados ao ativo imobilizado após esta diligência está demonstrado em planilhas anexadas aos processos.

Com base no resultado da diligência, voto para dar provimento parcial a este pedido, no limite do crédito reconhecido em diligência.

X – DO TÓPICO “DA INCIDÊNCIA DA TAXA SELIC”

Neste tópico, o contribuinte pede que o valor pedido em ressarcimento seja corrigido pela Taxa SELIC. Contudo, não houve qualquer resistência por parte da Receita Federal neste ponto, ou qualquer utilização de outra taxa. Logo, há evidente falta de interesse e utilidade processuais nessa matéria (pressupostos de admissibilidade), razão pela qual voto pelo seu não conhecimento.

XI – DISPOSITIVO

Pelo exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo do pedido de reversão da glosa de créditos com serviços prestados em janeiro de 2012; e, na parte conhecida, rejeitar a preliminar de diligência e, no mérito, dar provimento parcial para determinar a suspensão da incidência do PIS/Cofins de que trata o art. 9º da Lei nº 10.925/2004 sobre as vendas que cumprem os requisitos previstos na legislação e o consequente refazimento do cálculo do rateio e da apuração do direito creditório; para reverter a glosa de créditos vinculados (i) às aquisições de embalagens tipo “BIG BAGs”, (ii) às despesas com frete de insumos adquiridos de pessoa física e (iii) aos encargos de depreciação de caminhões e carretas, tudo nos termos da diligência fiscal determinada por este Conselho; e para determinar a correção de eventual saldo credor pela taxa SELIC a partir do primeiro dia seguinte ao escoamento do prazo de 360 dias para análise do pedido administrativo pelo Fisco, nos termos do REsp nº 1.767.945/PR.

Assinado Digitalmente

Lázaro Antônio Souza Soares