



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

Processo nº 11543.001947/2006-11
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3201-005.321 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de abril de 2019
Matéria COFINS
Recorrente ADM DO BRASIL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/03/2005

PRELIMINAR. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O despacho decisório devidamente fundamentado de modo a possibilitar a ampla defesa do contribuinte e a realização de diligência fiscal para saneamento de dúvidas afastam a alegação de nulidade.

RECEITA FINANCEIRA. DESCONTOS NA COMPRA DE MERCADORIAS. BASE DE CÁLCULO DO PIS E COFINS NÃO CUMULATIVOS.

Os descontos obtidos na compra de mercadorias são receitas financeiras e, como tal, integram a base de cálculo do PIS e da COFINS não cumulativos, devendo ser aplicada a alíquota correspondente.

DILIGÊNCIA FISCAL. AJUSTE DE CÁLCULOS. REDUÇÃO DO VALOR LANÇADO.

O ajuste de cálculos promovidos em sede de diligência fiscal, reduzindo o valor do lançamento, devem ser cancelados pela órgão julgador.

REGIME NÃO CUMULATIVO. SUSPENSÃO DA INCIDÊNCIA. ART. 9º DA LEI Nº 10.925/2004. REQUISITOS ESTABELECIDOS NA LEGISLAÇÃO. OBRIGATORIEDADE.

É obrigatória a suspensão estabelecida pelo art. 9º da Lei nº 10.925/2004 na operação de venda dos produtos a que este se refere, realizadas pelas pessoas jurídicas elencadas nos incisos I a III do art. 3º da IN SRF nº 606/06, quando o adquirente seja pessoa jurídica tributada com base no lucro real, exerça atividade agroindustrial e utilize o produto adquirido com suspensão como insumo na fabricação de produtos de que tratam os incisos I e II do art. 5º da IN SRF nº 660/2006.

PIS COFINS REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMOS. CRITÉRIO DA ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA. RESP nº 1.221.170.

Conforme definido pelo Superior Tribunal de Justiça em sede de recurso representativo de controvérsia, define-se como insumo para a atividade produtiva todos aqueles itens essenciais e relevantes.

PIS COFINS. ALUGUÉIS DE PRÉDIOS. ALUGUEL DE DOCAS.

Conforme inciso III do art. 3º da Lei nº 10.833/03, dão direito à crédito os pagamentos realizados a pessoas jurídicas a título de *"aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa"*. As docas alugadas pela Pessoa Jurídica que tem por objeto social a exportação de bens, portanto, conferem direito ao crédito.

PIS COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. CRÉDITO POR DEPRECIAÇÃO.

Aos créditos concedidos em relação aos itens adquiridos como insumo e que devam ser incluídos no ativo imobilizado do contribuinte, respeitadas as regras de depreciação, conforme inc. III, do § 1º do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, dar provimento parcial ao Recurso Voluntário nos seguintes termos: I - Reconhecer que a conta de receita "descontos na compra de matéria prima" refere-se a receita financeira e, assim, determinar a aplicação da alíquota zero da COFINS para os fatos geradores ocorridos no primeiro trimestre de 2005, nos termos do Decreto 5.164/2004; II - Acatar o resultado da diligência realizada relativamente à conta contábil 388130 (Distribuição de Despesas com Exportação) para reconhecer a não inclusão dos valores nela lançados na base de cálculo da COFINS, por não se tratar de conta representativa de resultado, mas mera conta transitória; III - Acatar o ajustes de base de cálculo realizados em sede de diligência fiscal em face de documentos comprobatórios apresentados pela Recorrente, relativamente às contas contábeis 381020, 396020 e 396050/051; IV - Reconhecer que a suspensão da COFINS prevista no art. 9º da Lei nº 10.925/04 produziu efeito desde 1º de agosto de 2004, nos termos do art. 17, inciso III da mesma Lei nº 10.925/04, acatando a condição de cerealista da Recorrente; V - Reconhecer a impossibilidade de exclusão dos créditos apropriados pelo CFOP 1.922, uma vez que não restou comprovada pela Fiscalização que efetivamente ocorreu a apropriação em duplicidade dos créditos; e VI - Legitimar o direito ao(s) crédito(s): a) sobre o serviço de classificação de mercadorias importadas pela Recorrente, utilizado como insumo no processo produtivo; b) na aquisição de insumos pela filial Campo Grande, nos termos da diligência fiscal; c) relativos aos bens classificados como "Alugueis de prédios, máquinas e equipamentos", sobre aqueles bens admitidos em sede de diligência fiscal e também sobre: "(i) Mod. Prod. Navio"; "(iv) Desobstrução de tubulação"; "(v) Movimentação de navios"; "(vi) Alugueis áreas docas" e "(viii) Container; d) calculado sobre a depreciação, relativamente aos vagões utilizados no transporte de farelo de soja produzido pela Recorrente; e e) créditos apurados em períodos anteriores, devidamente registrados em DICON.

(assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira - Presidente em Exercício.

(assinado digitalmente)

Tatiana Josefovicz Belisário - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Giovani Vieira, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Leonardo Correia Lima Macedo, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Marcos Roberto da Silva (suplente convocado em substituição ao conselheiro Charles Mayer de Castro Souza), Tatiana Josefovicz Belisário, Laércio Cruz Uliana Junior e Paulo Roberto Duarte Moreira (Presidente em Exercício). Ausente o conselheiro Charles Mayer de Castro Souza..

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado pelo Contribuinte em face do acórdão nº **13-31.495**, proferido pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro (RJ) (fls. 715 e seguintes).

Por se tratar de processo em retorno de diligência ordenada por esta Turma, valho-me do Relatório apresentado na Resolução nº 3201-000.647:

Por bem descrever a matéria de que trata este processo, adoto e transcrevo abaixo o relatório que compõe a Decisão Recorrida.

Trata o presente processo de Declaração de Compensação de débitos de IRPJ com créditos da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social COFINS não-cumulativa de que trata o art. 3o da Lei 10.833/2003 apurados no primeiro trimestre de 2005.

A DRF/VITÓRIA exarou o Despacho Decisório de fls. 508, com base no Parecer SEORT nº 1007/2009 de fls. 489 a 507 decidindo por não reconhecer o direito creditório pleiteado no valor de R\$ 8.988.773,07 e, por conseguinte, não homologar a compensação efetuada. No Parecer Conclusivo consta consignado, em resumo, que:

A empresa atua na comercialização e industrialização de óleo de soja, além de atuar na comercialização de fertilizantes. A partir de 02/2004, a empresa interessada ficou sujeita ao regime de incidência não cumulativo da Cofins;

Ao analisar o DACON e as Planilhas de Apuração enviadas pelo sujeito passivo, foi " constatada divergência entre os valores informados. A análise da escrituração contábil, das planilhas e outros elementos apresentados demonstraram inconsistências nos valores dos créditos compensados. Conseqüentemente, foram realizados ajustes e foi gerada a Planilha de Glosas dos Créditos a Descontar, a fim de discriminar por filiais as eventuais glosas efetuadas;

O sujeito passivo equivocou-se ao excluir da base de cálculo da Cofins não-cumulativa os valores decorrentes das vendas de mercadorias com suspensão. A ADM não poderia fazer jus ao benefício da suspensão prevista no art. 9o da Lei 10.925/04 anteriormente à edição da IN SRF 660 em 04/04/2006, a ADM

não se enquadra na definição de cerealista definida pela IN SRF 660/2006, conforme resposta ao Termo de Solicitação de Documentos 0203/ 2008. Também não se enquadra na definição de atividade agropecuária e nem de cooperativa de produção agropecuária delineada pelos incisos II e III do § 1º da mencionada IN;

As rubricas “desconto na compra de m. prima e diversos outras rendas”, registradas nos balancetes sob a codificação fiscal 411550, 411050 e 748950 deixaram de ser adicionadas à base de cálculo. Em outras situações, foram informados valores a menor em relação ao registrado nos balancetes;

Destarte, foram realizadas as devidas adições nas Planilhas de Apuração das Contribuições não cumulativas, com vistas a atender ao que dispõe a legislação;

Foram excluídos créditos calculados sobre aquisições de água mineral, bens de informática, materiais de higiene pessoal, de vestuários e medicamentos por não se caracterizarem no conceito de insumos. Também foram excluídas aquisições dos setores administrativos como por exemplo lápis, caneta, papel, dentre outros e dos setores de segurança, como por exemplo manutenção nos equipamentos de segurança e vestuário do pessoal encarregado;

O contribuinte apresentou Planilhas de Apuração das Contribuições não cumulativas por filiais e consolidado. Foram efetuadas glosas nos itens “bens utilizados como insumo industrialização: compras material almoxarifado e materiais suprimentos produção (exceto embalagem)” nas filiais de Campo Grande, Joaçaba, Paranaguá, Passo Fundo e Três Passos, por não se enquadrarem na definição de insumos; A partir dos relatórios enviados em meio magnético, foram elaboradas as Planilhas 1 (fls. 348/450), discriminando por filiais os bens desconsiderados no cálculo dos créditos. Tais valores foram transportados para a Planilha de Glosas dos Créditos a Descontar (fls. 485) e posteriormente para a Planilha de Apuração das Contribuições não cumulativas (fls 486/488);

Foram glosados os valores informados a maior nas Planilhas de Apuração das Contribuições não cumulativas em relação ao que foi informado nos relatórios em meio magnético, no que tange às filiais de Campo Grande, Paranaguá e Uberlândia, conforme Planilha 2 (fls. 452/459);

Com relação ao item “Bens utilizados insumo industrialização: compras p/ industrialização material de embalagem”, foi apurada diferença entre as Planilhas de Apuração das Contribuições não cumulativas e os relatórios em meio magnético na filial de Catalão. As diferenças foram demonstradas na Planilha 3 (fls. 460);

Foram efetuadas glosas no item “serviços utilizados como insumo na industrialização: despesa com classificação” visto que estes serviços não se enquadram na definição de insumos delineada pela legislação;

Foram glosados os serviços de tratamento de efluentes de água na unidade de Três Passos, por não ser considerado serviço aplicado ou consumido na produção. Na unidade de Catalão, o sujeito passivo foi intimado mas não descreveu o papel da água e esgoto no processo de industrialização, apenas apresentou comprovantes de pagamentos, não sendo possível identificar se a água foi de fato utilizada como insumo no processo produtivo ou apenas como um item acessório;

No que se refere ao item “serviços utiliz. Insumos industrializ.:Mão de Obra P. Jurídica (Manutenção/Conservação/Limpeza Máq. e Equip.)”, foi constatada a inclusão de serviços não aplicados ou consumidos na fabricação do produto, no que tange às filiais de Catalão, Joaçaba, Rondonópolis e Uberlândia. Por não se caracterizarem no conceito de insumo foram glosados os serviços discriminados na Planilha 4 (fls. 461/465);

Pelos mesmos motivos foram glosados no item “serviços utilizados como insumos nas atividades portuárias: Unidades Santos e Vitória”, serviços destinados à área de comercialização;

O contribuinte foi intimado a apresentar os contratos de locação e comprovantes de pagamentos dos aluguéis da filial Santos. Da análise dos comprovantes, constatouse que foram informados valores a maior nas Planilhas de Apuração das Contribuições não cumulativas. A diferença foi considerada não comprovada e excluída da base de cálculo dos créditos;

O combustível utilizado em pás carregadeiras e empilhadeiras na filial Santos, unidade que, segundo informação do contribuinte presta serviço de armazenagem de mercadorias de terceiros foi desconsiderado no cálculo dos créditos a descontar, pois no contexto do que foi preconizado pela legislação tributária, não gera crédito o combustível utilizado em equipamentos ou máquinas destinados ao deslocamento dos insumos fora ou dentro da linha de produção;

Foram excluídos da apuração dos créditos, os encargos de depreciação referentes às aquisições de vagões pela filial de Rondonópolis, por não serem utilizados na produção dos bens, mas sim no transporte dos bens produzidos. As glosas foram efetuadas nos meses de 2004, mas com impacto nos meses de 2005, visto que os encargos de depreciação se exaurem em 48 meses;

Foram efetuadas glosas no item energia elétrica na filial Santos, por não ter sido apresentado documentação comprobatória que lastreasse a totalidade dos valores informados;

Foram constatadas irregularidades na apuração dos créditos presumidos relacionados à filial de Uberlândia. Não é possível o aproveitamento de créditos decorrentes de compra para recebimento futuro (CFOP 1.922). Dos relatórios em meio magnético foi constatado o aproveitamento de crédito de

compras registradas sob o CFOP 1.922 e nas compras registradas sob o CFOP 1.116, quando da entrada real da mercadoria. A Planilha 5 (fls. 467) discrimina as compras que foram desconsideradas para fins de cálculo dos créditos;

Com relação ao item “serviços utilizados como insumo industrialização: fretes sobre compras”, foram informados valores a maior nas Planilhas de Apuração das Contribuições não cumulativas em relação ao informado nos relatórios em meio magnético, no que tange a filial de Rondonópolis. As diferenças foram demonstradas nas Planilhas 6 (fls. 468/484);

Uma vez preenchidas as Planilhas de Apuração das contribuições não cumulativas, pôde-se constatar que ao final do 1º trimestre de 2005, o sujeito passivo não possuía saldo de créditos passível de compensação com outros débitos, não sendo possível homologar a compensação de fl. 10/13, por insuficiência de créditos;

Além disso, foi apurado saldo de Cofins a pagar nos meses de janeiro, fevereiro e março. Destarte, foi emitido auto de infração para os referidos meses;

A despeito de o sujeito passivo ter informado no DACON saldo de créditos a compensar de períodos anteriores, ele não apresentou pedido de ressarcimento com vistas a compensar suposto saldo. Portanto, o saldo credor de períodos anteriores foi desconsiderado na análise da declaração de compensação de que trata o presente processo.

Cientificada da decisão em 03/07/2009 (fls. 519/520), a contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade em 04/08/2009 (fls. 523 a 572), alegando, em síntese que Merece correção o posicionamento do agente Fiscal exposto no item 12, no sentido de desprezar as informações do DACON e considerar as planilhas fornecidas pela empresa. Agindo assim, passou a excluir saldos legitimamente apurados. Tal premissa não encontra guarida no ordenamento legal e deve ser reparada;

Verificase a necessidade expressa de se realizar perícia contábil a fim de não restar dúvida quanto à existência de créditos por parte da contribuinte, bem como sobre a regularidade do procedimento de compensação adotado, sob pena de eivar de nulidade a decisão a ser proferida. Formula os quesitos a serem respondidos;

Com relação a vendas de mercadorias com suspensão, a Lei 10.925/04 não é norma de eficácia contida, até porque contém todos os elementos necessários (hipóteses de incidência, condições de aplicabilidade e momento da ocorrência do fato gerador). A simples demora por parte da Receita em publicar Instrução Normativa não pode ensejar vacância legal;

A IN 636/06 dispôs que seus efeitos retroagiam à publicação da Lei em abril de 2004. A referida IN foi revogada pela IN 660/06 que deixou de informar a retroatividade de seus efeitos. Nem mesmo esta IN veio dispor de forma contrária aos procedimentos adotados. O Sr. Auditor deixou de citar que uma das principais atividades é o comércio de vegetais a granel, o que se constata

pelo CNAE das dezenas de filiais comerciais espalhadas pelo Brasil;

Com relação ao item Outras Receitas Operacionais, as alegações fiscais maculam a segurança jurídica, vez que não existem demonstrações do que fora supostamente encontrado. Na conta 388130 consta no mês de abril de 2005 a adição feita pela autoridade no montante de R\$ 4.848.139,96, sendo que a parte relativa à referida conta representa R\$ 4.520.085,81;

A conta 381020 considerada pelo fiscal como outras receitas operacionais a tributar se refere a faturamento de serviços tendo sido tributada normalmente pela manifestante. Para comprovar, junta todos os lançamentos contábeis feitos nestas contas;

Com relação à glosa de créditos calculados sobre bens utilizados como insumos, é importante destacar que, segundo o disposto na legislação brasileira, os insumos incluem todos os itens que são comprados e utilizados intrinsecamente na produção de bens. Alguns dos itens excluídos contrariam até mesmo orientação da Receita Federal, conforme Solução de Consulta 174/2009;

O serviço de classificação de mercadorias é absolutamente inerente e imprescindível na aquisição de soja e outros vegetais. Tanto é verdade que existem normas do Ministério da Agricultura que demonstram que não se trata de serviço administrativo;

O serviço de tratamento de água e efluentes é inerente ao processo de fabricação de óleo de soja, como é o caso da unidade de Três Passos. Foram apresentados à fiscalização os documentos que suportaram o lançamento deste item na contabilidade;

Como suporte dos serviços adquiridos de pessoa jurídica tais como limpeza e manutenção de máquinas e equipamentos foram apresentadas à fiscalização notas fiscais, contratos e relatórios detalhados;

A unidade de Santos localiza-se no porto e contrata serviços de despachantes aduaneiros, de controle de qualidade e inspeção, como insumo para que possa realizar a prestação de serviços a terceiros. Existe uma racionalização dos cálculos dos créditos, ao realizar o rateio dos embarques, que passa a juntar pela presente. O mesmo ocorre na unidade em Vitória;

Com relação às despesas com aluguéis de prédios é importante destacar que os valores constantes da DACON são os corretos e seu suporte são os contratos com a CODESP;

A unidade de Santos Armazenadora é uma prestadora de serviços e adquire combustível para consumo nas máquinas e equipamentos que transportam cargas de grãos. Neste sentido, adquiriu e se creditou destes insumos na forma da lei;

Foram glosados os valores referentes à depreciação de vagões adquiridos para transporte de farelo de produção da manifestante, portanto o uso das máquinas é intrínseco às atividades de produção e ao seu escoamento devendo ser mantido;

Tal qual constam das planilhas de apuração da regional Uberlândia e dos bancos de dados fornecidos pela empresa, os cálculos foram feitos tão somente sobre as notas de remessas 1.922 e não duplamente como afirmado, o que se comprova pelos relatórios e bancos de dados juntados ao presente. O crédito calculado pela manifestante foi de 35% e não 80%;

A autoridade fiscal desconsiderou os saldos credores de períodos anteriores constantes da DICON e passou a fazer a apuração por mês isoladamente, contrariando as disposições da Lei e da IN 600/05; A fiscalização, ao cometer o erro de desconsiderar o saldo de meses anteriores e refazer a planilha de apuração, consumiu indevidamente os créditos decorrentes de exportação;

Tendo a manifestante direito a utilizar a Cofins paga nas entradas de insumos para abater débito de Cofins pelas saídas tributadas, cuidou de corretamente fazer tal dedução, de maneira a preservar os créditos relativos à exportação, para que estes valores pudessem ser objeto de pedido de compensação;

O Conselho de Contribuintes tem proferido reiteradas decisões no sentido de que a verdade material deve prevalecer em todo o processo administrativo;

A autoridade administrativa tem total liberdade investigativa, devendo apurar e lançar exclusivamente com base na verdade material. Se os elementos probatórios não foram examinados anteriormente, os mesmos não podem deixar de ser considerados por ocasião do exame da manifestação de Inconformidade;

O agente fiscal, ao proferir o Despacho Decisório, entendeu como devida a multa de mora, que deve ser excluída, por não haver qualquer ilícito tributário que justifique a sua imputação, já que a manifestante não agiu com má-fé, baseando-se o seu pedido de ressarcimento em direito amparado na legislação federal (art. 6º da Lei nº 10.833/03);

O legislador infraconstitucional estabeleceu, tanto na lei 10.637/02 quanto na Lei 10.833/03 que o crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subseqüentes;

O entendimento da SRF sobre o tema fica claro em seu sítio na internet e na Solução de Consulta 215/09 da SRRF da 9ª Região Fiscal. Assim, o tratamento dispensado pelo Agente Fiscal destoa dos princípios basilares da não cumulatividade e da própria legislação aplicável;

O novo ordenamento jurídico imposto pela IN SRF 660/06 não tem razão de ser, uma vez que contradiz estrutura lógica disposta anteriormente de maneira clara pela IN SRF 636/06 de forma a revogá-la expressamente, sem nenhuma mudança na obrigação

principal, em afronta aos princípios da segurança jurídica e da legalidade;

É equivocada a interpretação restritiva oficial manifestada no art. 66 § 5º, inciso I da IN SRF 247/02, inserido pela IN SRF 358/03 e repetida no art. 8º, § 4º, inciso I da IN SRF 404/04. Essa interpretação está influenciada pelo conceito de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem que geram créditos de IPI e ICMS. A afirmação das normas infralegais citadas não encontram respaldo legal.”

O pleito foi indeferido, no julgamento de primeira instância, nos termos do acórdão DRJ/RJ 2 no 1331.494, de 22/09/2010, proferida pelos membros da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Rio de Janeiro/RJ, cuja ementa dispõe, verbis:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/03/2005

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PERÍCIA. DILIGÊNCIAS.

A autoridade julgadora de primeira instância indeferirá as diligências e perícias que considerar prescindíveis ou impraticáveis, fazendo constar do julgamento o seu indeferimento fundamentado.

VENDAS COM SUSPENSÃO. ARTIGO 9º DA LEI 10.925/2004. APLICAÇÃO.

A suspensão da exigibilidade da Cofins prevista no artigo 9º da Lei 10.925/2004 só se aplica a partir de 4 de abril de 2006, após a sua regulamentação pela Instrução Normativa SRF 636/2006, posteriormente revogada pela Instrução Normativa SRF 660/2006.

COFINS NÃOCUMULATIVA.

BASE DE CÁLCULO.

A base de cálculo da Cofins no regime de incidência não cumulativo é o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

COFINS NÃOCUMULATIVA.

CRÉDITOS. INSUMOS.

Para fins de apuração de créditos da não cumulatividade, consideram-se insumos os bens e serviços diretamente aplicados ou consumidos na fabricação do produto.

ALUGUÉIS DE PRÉDIOS. COMPROVAÇÃO.

Os créditos calculados em relação a despesas com aluguéis de prédios devem ser comprovados através de contratos e das correspondentes faturas ou comprovantes de pagamento.

AQUISIÇÃO DE COMBUSTÍVEL. INSUMO.

Os combustíveis utilizados ou consumidos em veículos ou equipamentos diretamente empregados na execução do serviço contratado geram créditos do regime de apuração não cumulativa da Cofins.

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. ALEGAÇÃO SEM PROVAS.

Cabe ao contribuinte no momento da apresentação da manifestação de inconformidade trazer ao julgado todos os dados e documentos que entende comprovadores dos fatos que alega.

AVISO DE COBRANÇA. DRJ. INCOMPETÊNCIA.

Não compete às Delegacias da Receita Federal de Julgamento (DRJ) apreciar recurso do contribuinte de caráter impugnatório a avisos ou cartas de cobrança.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte.

Direito Creditório Não Reconhecido.

A decisão concedeu o crédito em relação à despesa com combustíveis.

Inconformada com a decisão, apresentou a recorrente, tempestivamente, o presente recurso voluntário. Na oportunidade, reiterou os argumentos colacionados em sua defesa inaugural.

A 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF decidiu pela conversão do julgamento em diligência, para intimar a recorrente a esclarecer seu processo produtivo e para esclarecimentos acerca dos cálculos efetuados pela autoridade fiscal.

A recorrente apresentou de forma sintética seu processo produtivo, e a autoridade fiscal esclareceu os cálculos efetivados, apontando a necessidade de algumas modificações nos valores descritos no despacho decisório.

A recorrente foi cientificada do resultado da diligência, apresentando suas razões.

É o relatório.

Como dito, em primeira análise, esta turma julgadora entendeu por converter o feito em diligência para que fosse esclarecido o processo produtivo da Recorrente e prestados esclarecimentos acerca dos cálculos efetuados pela autoridade fiscal.

Quando do retorno dos autos, esta Turma Julgadora entendeu remanescer dúvidas a serem esclarecidas para o efetivo julgamento do feito, determinando nova conversão em diligência nos seguintes termos:

Desta forma, dado que o presente processo não apresenta estas informações, mostrase necessário que a autoridade fiscal:

a) esclareça se os valores declarados como "saldos de créditos do mês anterior" vinculados ao mercado interno foram aproveitados no cálculo da exigência formalizada no processo 15578.000270/200908, apenso a este, ou se foram glosados também em relação ao débito com a contribuição devida;

b) informe se os "saldos de créditos do mês anterior" encontramse analisados em outros processos administrativos e, caso a resposta seja positiva, qual o desfecho que tiveram ou a situação em que se encontram estes processos, bem como apresente as informações que entenda auxiliarem no julgamento da lide.

A segunda questão a ser esclarecida tem ligação com os valores exigidos incidentes sobre a conta 388130.

A autoridade fiscal, em seu Termo de Encerramento de Diligência Fiscal, assim se manifesta:

Observa-se pela Tabela anterior que, de fato, foi adicionado à base de cálculo da Cofins o registro contábil "Distribuição Desp. c/exportação", questionado pela empresa diligenciada como sendo uma conta que foi usada apenas para fazer o rateio de gastos com exportação entre as unidades de negócios da ADM.

Importante ressaltar que referido lançamento encontra-se registrado em uma conta contábil representativa de receita, e na documentação apresentada pela empresa, em vias de manifestação de inconformidade e recurso voluntário, não se logrou êxito ao comprovar que não se trata de uma conta de resultado, mas sim de uma conta transitória.

Ante o exposto, mantém-se o entendimento que a conta "Distribuição Desp. c/exportação" deve compor a base de cálculo da Cofins.

A autoridade fiscal, contudo, não esclarece os motivos que a levaram a considerar os documentos apresentados pela contribuinte, de fls. 879 a 918, como insuficientes para comprovar que a conta teria sido usada apenas com fins de rateio de gastos com outras unidade da contribuinte.

Desta forma, com permanecem dúvidas acerca da questão, deve a autoridade fiscal:

c) informar a este colegiado os motivos pelos quais entende que os documentos apresentados pela recorrente de fls. fls. 879 a 918 não são suficientes para comprovar que a conta teria sido usada apenas com fins de rateio de gastos com outras unidade da contribuinte;

Em relação à suspensão da Cofins prevista no artigo 9º da Lei nº 10.925/04, tendo em vista que a mesma se restringe a venda

*efetivada por "cerealista que exerça cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar os produtos **in natura** de origem vegetal classificados nos códigos 09.01, 10.01 a 10.08, exceto os dos códigos 1006.20 e 1006.30, e 18.01, todos da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM)"; solicitase a autoridade fiscal que:*

d) intime a recorrente a identificar, em função das aquisições de soja, qual parcela foi destinada à comercialização e qual parcela foi destinada a industrialização, com a distinção ainda dos valores relacionados aos mercados externo e interno;

e) pronuncie-se acerca das informações apresentadas pela recorrente.

Os autos retornaram com Relatório de Diligência Fiscal respondendo a cada um dos quesitos apresentados.

a) esclareça se os valores declarados como "saldos de créditos do mês anterior" vinculados ao mercado interno foram aproveitados no cálculo da exigência formalizada no processo 15578.000270/200908, apenso a este, ou se foram glosados também em relação ao débito com a contribuição devida;

Não foram apresentados pedidos de ressarcimento no mês anterior, de tal sorte que os saldos de créditos do mês anterior vinculados ao mercado interno não foram aproveitados no cálculo da exigência formalizada no processo 15578.000270/2009-08.

Informo, também, que tais créditos não foram glosados pela fiscalização.

b) informe se os "saldos de créditos do mês anterior" encontram-se analisados em outros processos administrativos e, caso a resposta seja positiva, qual o desfecho que tiveram ou a situação em que se encontram estes processos, bem como apresente as informações que entenda auxiliarem no julgamento da lide. A segunda questão a ser esclarecida tem ligação com os valores exigidos incidentes sobre a conta 388130.

Os "saldos de créditos do mês anterior" não se encontram analisados em outros processos administrativos.

c) informar a este colegiado os motivos pelos quais entende que os documentos apresentados pela recorrente de fls. 879 a 918 não são suficientes para comprovar que a conta teria sido usada apenas com fins de rateio de gastos com outras unidades da contribuinte;

Ao analisar as contas 388130 e 304530, pode-se constatar que se tratavam de mera alocação de custos e despesas entre as diversas unidades da empresa, e, por essa razão, a conta 388130 deve ser excluída da base de cálculo das contribuições não cumulativas.

d) intime a recorrente a identificar, em função das aquisições de soja, qual parcela foi destinada à comercialização e qual

parcela foi destinada a industrialização, com a distinção ainda dos valores relacionados aos mercados externo e interno;

A empresa foi intimada a apresentar a documentação solicitada, mediante o Termo de Intimação Fiscal (fl. 3.130). Em resposta, apresentou a documentação constante às fls. 3.135/3.136 e 3.172.

e) pronuncie-se acerca das informações apresentadas pela recorrente.

Com base na documentação apresentada, foram segregadas as parcelas destinadas à comercialização das parcelas destinadas à industrialização, com a distinção ainda dos valores relacionados aos mercados externo e interno (fls. 3.135/3.136 e 3.172).

No entanto, o entendimento adotado pela fiscalização, e corroborado pela presente diligência, é de que uma empresa não pode se intitular de empresa cerealista de forma segregada por filiais, mas sim com base na atividade desenvolvida pela empresa como um todo. No presente caso, consideramos a empresa ADM DO BRASIL como uma indústria, muito embora algumas de suas filiais tivessem agido como empresas cerealistas.

A Recorrente apresentou sua manifestação ao Relatório Fiscal e a PGFN apenas manifestou-se ciente do resultado da diligência.

É o relatório.

Voto

Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário - Relatora

O Recurso Voluntário é próprio e tempestivo.

Conforme exposto no Relatório supra, o trabalho fiscal, originado de Pedido de Ressarcimento apresentado pela Recorrente, teve por objeto o exame global da apuração da COFINS, ou seja, foram examinados tanto os débitos declarados, como os créditos.

Conforme consta do Parecer Fiscal que fundamentou o Despacho Decisório, durante o trabalho fiscal o Contribuinte foi intimado a demonstrar a apuração da base de cálculo da COFINS. Foram, então, apresentadas pela Recorrente as Planilhas de Apuração das Contribuições. Contudo, constatou-se que tais valores divergiam daqueles informados em DACON.

Assim, a Fiscalização optou por adotar as *"planilhas enviadas, em detrimento do DICON, cuja natureza jurídica perante a SRF é de uma obrigação acessória de cunho meramente declarativo"*.

A Recorrente, em sua Manifestação de Inconformidade, requereu a realização de Perícia e apresentou quesitos. Contestou, de forma ampla, o lançamento fiscal, afirmando a (i) existência de erros na apuração fiscal; a (ii) legitimidade da aplicação da suspensão da COFINS na condição de cerealista e (iii) defendeu a legitimidade dos créditos apropriados sobre insumos.

A DRJ manteve integralmente o lançamento, pelos mesmos fundamentos da autuação.

Em sede de Recurso Voluntário, a Recorrente reiterou toda a matéria de direito e, quanto aos apontados erros de apuração, apresentou justificativa pormenorizada e juntou documentação complementar.

O feito foi baixado em diligência por 2 (duas) vezes para que fossem detidamente analisados os argumentos de defesa da Recorrente, notadamente quanto aos alegados erros de apuração.

PRELIMINAR - TRABALHO FISCAL - VERDADE MATERIAL

PRELIMINAR - NULIDADE DRJ - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

Em sede preliminar, aduz a Recorrente que o trabalho fiscal realizado mostrou-se superficial e imotivado. Alega, ainda, que, ao indeferir a perícia postulada, a DRJ incorreu em cerceamento do direito de defesa.

Todavia, não verifico as nulidades aventadas. O despacho decisório proferido encontra-se devidamente motivado, apresentando de forma clara as razões da autuação. A Recorrente teve exata compreensão da matéria autuada, exercendo de modo pleno sua ampla defesa.

Ademais, as diligências realizadas nos autos superam o argumento de cerceamento do direito de defesa pela ausência de realização de prova pericial. Todos os argumentos e provas trazidos aos autos foram devidamente analisados, e, sobre tais exames, a Recorrente manifestou seu posicionamento.

Desse modo, afasto as preliminares aventadas.

DÉBITOS

OUTRAS RECEITAS OPERACIONAIS

Em sua Manifestação de Inconformidade a Recorrente alegou, de modo genérico, que o lançamento realizado não se mostrou claro e indicou alguns erros verificados. Todavia, apresentou vasta documentação visando a demonstrar os erros de apuração.

A DRJ afirmou que não foram trazidos aos autos elementos que comprovem as alegações, não obstante, analisou cada uma das contas contábeis.

Em sede de Recurso Voluntário, foram detalhadas, pelo Contribuinte, diversas divergências, indicando cada uma delas, mês a mês, e com base nos documentos contábeis juntados aos autos.

Em razão do exposto, os autos foram baixados em diligência para que fossem verificados cada um dos argumentos.

Passa-se à análise de cada um dos grupos de receita.

- Receitas Financeiras - Descontos obtidos nas aquisições de mercadorias

Motivos da inclusão: A legislação impõe a tributação de todas as receitas auferidas pela pessoa jurídica.

Manifestação de Inconformidade: Alega erro na apuração.

DRJ: Desconto na aquisição de mercadoria é receita operacional, independentemente da sua classificação contábil.

Recurso Voluntário: Descontos obtidos nas aquisições de mercadorias são receitas financeiras (sujeitas à alíquota zero) e não receitas operacionais.

Conclusão: O lançamento ora combatido refere-se ao período de vigência do Decreto 5.164/2004, que reduziu a zero a alíquota do PIS e da COFINS sobre receitas financeiras:

Art.1º Ficam reduzidas a zero as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes sobre as receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de incidência não-cumulativa das referidas contribuições.

*Parágrafo único. O disposto no **caput** não se aplica às receitas financeiras oriundas de juros sobre capital próprio e as decorrentes de operações de **hedge**.*

Pois bem. a Autuação Fiscal entendeu que a conta contábil de receita da Recorrente correspondente a "desconto na compra de m. prima e diversos outras rendas" deveria ser adicionada à base de cálculo da COFINS na condição de receita operacional, uma vez que a legislação determina a tributação de todas as receitas auferidas pela pessoa jurídica.

A Recorrente não discute a afirmação de que se tratam de receitas tributáveis pela COFINS, contudo, assevera que, por se tratar de receita financeira, sua tributação será à alíquota zero.

Na hipótese dos autos, é de se verificar a afirmação fiscal de que se tratam de valores contabilizados em conta de receita e em nenhum momento se discutiu tal natureza ou mesmo a legitimidade de tais lançamentos. Em outras palavras, não é objeto de discussão a

natureza dos descontos lançados pela Recorrente em sua conta de receita. Em nenhum momento a Fiscalização afirmou que os lançamentos registrados na referida conta de receita não seriam relativos a descontos condicionais e que, portanto, não poderiam ter sido contabilizados na conta de receita, mas, sim, em conta redutora de resultado.

Confira-se o seguinte trecho do acórdão recorrido:

Por fim, com relação aos valores registrados na conta 411550, restringe-se a informar que se trata de "receita financeira obtida por meio de desconto na aquisição de mercadorias e/ou produtos". Os descontos obtidos nas aquisições de mercadorias se caracterizam como receitas operacionais e como tal sofrem a incidência da Cofins não-cumulativa, segundo a definição do fato gerador contida no artigo 1º da Lei 10.833/03 como o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

Desse modo, tem-se como premissa tratar-se, efetivamente, de receita financeira (descontos condicionais). Ou seja, são valores indiscutivelmente contabilizados em conta de receita. Não se tratam de valores contabilizados em conta redutora de base de cálculo (descontos incondicionais) e em nenhum momento a Fiscalização afirma que deveriam ter sido contabilizados como tal.

Assim, de início, tem-se que entendimento fiscal no sentido de que o valor relativo aos "descontos na compra de matéria prima" deve ser adicionado à base de cálculo da COFINS é correto, uma vez que se trata, efetivamente, de receita obtida a qualquer título pela Recorrente.

Não obstante, a alíquota exigível para tais receitas no período é igual a 0 (zero), sendo ilegítimo o lançamento de quaisquer valores sobre esta base de cálculo.

Logo, nesse aspecto, deve ser provido o Recurso Voluntário no sentido de considerar a conta de receita "*descontos na compra de matéria prima*" como sendo receita financeira e, assim, determinar a aplicação da alíquota zero da COFINS para os fatos geradores ocorridos no primeiro trimestre de 2005, nos termos do Decreto 5.164/2004.

- Rateio de gastos com exportação (contas 388130, 620431 e 304530)

Motivos da inclusão: Divergências entre valores declarados em DACON e apurados com base na contabilidade (Planilhas apresentadas pelo contribuinte).

Manifestação de Inconformidade: Alega erro na apuração.

DRJ: Ausência de comprovação.

Recurso Voluntário: O valor adicionado pela Fiscalização correspondente aos "*resultados auferidos*" na conta 388130 (R\$24.730.866,65) foram debitados nas contas 620431 (jan/05) e 304530 (fev e mar/05). Trata-se de mero alocamento de custos entre divisões da Recorrente. Controle gerencial "*inter-division*".

A conta 388130 "*DISTRIBUIÇÃO DE DESP C/ EXPORTAÇÃO*" registra notas de débitos emitidas contra as filiais para rateio das despesas incorridas pela Filial de Santos com atividades portuárias.

Conclusão:

Em razão dos argumentos da Recorrente e documentos trazidos aos autos tanto em sede de Manifestação de Inconformidade como em Recurso Voluntário, os autos foram baixados em diligência em 2 (duas) oportunidades.

Transcrevo, a seguir, os resultados obtidos relativamente à tal parcela do lançamento.

Primeira Diligência:

c) A recorrente reclama do valor debitado no mês de abril de 2005, supostamente encontrado na conta 388130 (Distribuição de Despesas com Exportação) a adição feita pela autoridade foi no montante de R\$ 4.848.139,96, sendo que a parte relativa à referida conta representa tão somente – R\$ 4.520.085,81.

Necessário, faz-se verificar o valor questionado acima e suas conseqüências.

Primeiramente, cumpre-se ressaltar que o valor debitado de R\$ 4.848.139,96 se refere a abril de 2005. No entanto, o presente processo versa sobre compensações com créditos de Cofins apurados no 1º trimestre de 2005, ou seja, janeiro, fevereiro e março de 2005, estando de fora o mês de abril.

Não obstante o equívoco temporal, convém salientar que foram feitos ajustes na base de cálculo da Cofins, nos meses de janeiro, fevereiro e março de 2005, nos montantes de R\$ 16.225.061,88, R\$ 3.379.858,13 e R\$ 5.955.214,26, respectivamente, conforme discriminado nos Demonstrativos de fls. 486/488.

Tais ajustes decorreram da inclusão na base de cálculo da Cofins dos seguintes lançamentos contábeis:

Código Contábil	Descrição	Jan/05	Fev/05	Mar/05
411550	Desconto na Compra de M. Prima	373.385,78		64.946,67
411050	Desc tos nas Compras de M. Prim			2.036,90
381020	Receitas Serviços Safra	133.517,93	523,68	29.608,13
388130	Distribuição Desp. C/exportação	15.659.061,86	3.285.626,18	5.786.178,61
396020	Receita Industrial – Mistura	44.054,71	58.545,60	71.951,00
396050.501	Venda de sucata	15.041,60	35.162,67	15.490,20
	(-) débito já informado pela empresa			-15.139,64
748950	diversos outras rendas			142,39
	TOTAL	16.225.061,88	3.379.858,13	5.955.214,26

Observa-se pela Tabela anterior que, de fato, foi adicionado à base de cálculo da Cofins o registro contábil “Distribuição Desp. c/exportação”, questionado pela empresa diligenciada como sendo uma conta que foi usada apenas para fazer o rateio de gastos com exportação entre as unidades de negócios da ADM.

Importante ressaltar que referido lançamento encontra-se registrado em uma conta contábil representativa de receita, e na documentação apresentada pela empresa, em vias de manifestação de inconformidade e recurso voluntário, não se

logrou êxito ao comprovar que não se trata de uma conta de resultado, mas sim de uma conta transitória.

Ante o exposto, mantém-se o entendimento que a conta "Distribuição Desp. c/exportação" deve compor a base de cálculo da Cofins.

Segunda diligência:

c) informar a este colegiado os motivos pelos quais entende que os documentos apresentados pela recorrente de fls. 879 a 918 não são suficientes para comprovar que a conta teria sido usada apenas com fins de rateio de gastos com outras unidades da contribuinte;

Ao analisar as contas 388130 e 304530, pode-se constatar que se tratavam de mera alocação de custos e despesas entre as diversas unidades da empresa, e, por essa razão, a conta 388130 deve ser excluída da base de cálculo das contribuições não cumulativas.

Ou seja, muito embora em primeira diligência a Autoridade Fiscal tenha mantido o entendimento de que os valores lançados na conta contábil 388130 (Distribuição de Despesas com Exportação) corresponderiam a receita tributável, em segunda oportunidade, revendo os documentos apresentados, anuiu com a afirmação do contribuinte no sentido de que "se tratavam de mera alocação de custos e despesas entre as diversas unidades da empresa, e, por essa razão, a conta 388130 deve ser excluída da base de cálculo das contribuições não cumulativas".

Assim acatando o resultado da diligência realizada, nesse aspecto, dou provimento ao Recurso Voluntário para reconhecer a não inclusão dos valores lançados na conta contábil 388130 (Distribuição de Despesas com Exportação) na base de cálculo da COFINS, por não se tratar de conta representativa de resultado, mas mera conta transitória.

- Receitas de serviços / venda de sucatas já tributadas (contas 381020, 396020 e 396050/051)

Motivos da inclusão: Divergências entre valores declarados em DACON e apurados com base na contabilidade (Planilhas apresentadas pelo contribuinte).

Manifestação de Inconformidade: Alega erro na apuração, uma vez que se trata de receita já tributada.

DRJ: Ausência de comprovação.

Recurso Voluntário: Os valores registrados nas contas 381020, 396020 e 396050/051 correspondem a receitas decorrentes de prestação de serviços e venda de sucatas obtidas por filiais e nelas tributadas.

Informa que, após autuação, verificou que deixou de oferecer à tributação Nota Fiscal no valor de R\$132.000,00 e que efetuou o pagamento do tributo devido, acrescido de multa e juros. Anexa DARF.

Conclusão: Essa questão foi também objeto de diligência determinada por esta Turma, respondida da seguinte forma:

Primeira diligência:

d) A recorrente ainda ressalta que a conta 381020 considerada pelo fiscal como outras receitas operacionais a tributar se refere a faturamento de serviços tendo já sido tributada normalmente. Para comprovar, junta todos os lançamentos contábeis.

Da mesma forma, necessário, faz-se verificar o questionado acima.

No início da fiscalização a empresa foi intimada, através do Termo de Solicitação de Documentos SEORT nº 01/2008, a apresentar arquivo magnético das vendas efetuadas e que entraram no cômputo do cálculo dos débitos das contribuições não-cumulativas.

Em resposta, apresentou os Demonstrativos de fls. 486/488 em que foram discriminados todos os itens que compuseram sua base de cálculo. E em cima desses Demonstrativos a fiscalização realizou os devidos ajustes, adicionando à base de cálculo da Cofins os registros contábeis que não foram oferecidas à tributação pela empresa.

A fiscalização entendeu, no decorrer do procedimento fiscal, que as contas 381020, 396020 e 396050-501 não foram incluídas na base de cálculo da Cofins, o que ensejou o lançamento através de auto de infração, conforme valores discriminados na Tabela abaixo.

A empresa apresentou Recurso Voluntário trazendo à baila vários documentos que passarão a ser analisados pela presente diligência.

Em relação à conta 381020 uma parcela desta conta foi oferecida à tributação e outra não, o que levou à fiscalização na época do procedimento fiscal a entender que a totalidade dessa conta ficou de fora da base de cálculo da Cofins.

No mês de janeiro de 2005 a empresa alega, no item 69 do Recurso Voluntário, que compõem a base de cálculo deste mês, as bases de cálculo apuradas individualmente pelas filiais Passo Fundo, Porto Alegre e Três Passos, nos montantes de R\$ 104,77, R\$ 132.000,00 e R\$ 1.143,16.

Ao analisar as Planilhas de Apuração da Base de Cálculo destas filiais (já carreadas ao processo), constatamos que a receita encontrava-se zerada para a filial de Porto Alegre, e com o valor de R\$ 503,65 para a filial de Três Passos, diferentemente dos R\$ 1.143,16, alegado no item 69 do Recurso Voluntário. Já o montante de R\$ 104,77 foi devidamente oferecido à tributação pela filial de Passo Fundo.

No mês de fevereiro de 2005 a empresa alega, no item 79 do Recurso Voluntário, que compõem a base de cálculo deste mês, as bases de cálculo apuradas individualmente pelas filiais de Três Passos e Passo Fundo, nos montantes de R\$ 474,56 e R\$ 49,12, respectivamente.

Referidos valores restaram comprovados pela empresa, através de sua contabilidade, e também através das Planilhas de Apuração da Base de Cálculo apresentadas no Recurso Voluntário.

No mês de março de 2005 a empresa alega, no item 69 do Recurso Voluntário, que compõem a base de cálculo deste mês, as bases de cálculo apuradas individualmente pelas filiais de Três Passos, Porto Alegre e Passo Fundo, nos montantes de R\$ 361,40, R\$ 29.238,28 e R\$ 8,45, respectivamente.

Referidos valores restaram comprovados pela empresa, através de sua contabilidade, e também através das Planilhas de Apuração da Base de Cálculo apresentadas no Recurso Voluntário.

Com relação à conta 396020, e no que tange o mês de janeiro de 2005, a empresa alegou no item 99 do Recurso Voluntário que grande parte do montante de R\$ 44.054,71 foi adicionado à base de cálculo da Cofins pela filial de Catalão (R\$ 43.904,71), o que não restou provado, em face da divergência de valores.

A diferença existente entre os R\$ 44.054,71 e R\$ 43.904,71, ou seja, R\$ 150,00, teria sido recolhido pela empresa através de Darf, conforme doc. 30.

Ao analisar o doc. 30, foi identificado um Darf sob o código 6912 (Pis não cumulativa), de valor R\$ 10,00 (valor do principal sem juros e multa de mora), cuja data de pagamento ocorreu em 08/07/2011, data esta posterior à ciência do Parecer SEORT nº 1007/2009, bem como do Auto de Infração correspondente.

A empresa não poderia ter efetuado tal recolhimento, primeiramente, pois se trata de outro tributo que não a Cofins, e mesmo que o houvesse efetuado encontrava-se em vias de discussão administrativa, fora do período de espontaneidade para efetuar qualquer pagamento referente a esse período e tributo.

Com relação ao mês de fevereiro de 2005, a empresa alegou no item 105 do Recurso Voluntário que o montante de R\$ 58.545,60 foi adicionado à base de cálculo da Cofins pela filial de Catalão.

Referidos valores restaram comprovados pela empresa, através de sua contabilidade, e também através das Planilhas de Apuração da Base de Cálculo apresentadas no Recurso Voluntário.

Com relação ao mês de março de 2005, a empresa alegou no item 110 do Recurso Voluntário que o montante de R\$ 71.951,00 foi adicionado à base de cálculo da Cofins pela filial de Catalão.

Referidos valores restaram comprovados pela empresa, seja contabilmente, seja via demonstração através das Planilhas de Apuração da Base de Cálculo.

Com relação à conta 396050-501 a empresa alega, no item 123 do Recurso Voluntário, que compõem as receitas com sucata do mês de janeiro de 2005, as bases de cálculo de Cofins apuradas individualmente pelas filiais Campo Grande, Catalão, Joaçaba, Paranaguá, Rondonópolis, Santos Armaz. e Uberlândia, nos montantes de R\$ 4.235,50, R\$ 400,00, R\$ 27,50, R\$ 1.103,90, R\$ 4.810,80, R\$ 680,60 e R\$ 3.699,30, respectivamente.

O somatório dessas contas correspondeu a um valor total de R\$ 14.957,60, comprovados documentalmente pela empresa, enquanto que nos registros contábeis da empresa (Livro Balancete) foi registrado o montante de R\$ 15.041,60, perfazendo uma diferença de R\$ 80,00 não comprovados pela empresa.

Com relação ao mês de fevereiro de 2005, a empresa alegou, no item 131 do Recurso Voluntário, que compõem as receitas com sucata as bases de cálculo de Cofins apuradas individualmente pelas filiais Campo Grande, Joaçaba, Paranaguá, Passo Fundo, Rondonópolis, Santos Armaz., Três Passos e Uberlândia, nos montantes de R\$ 12.347,80, R\$ 2.390,70, R\$ 2.035,60, R\$ 517,40, R\$ 4.548,10, R\$ 550,00 e R\$ 75,60 e R\$ 8.152,20, respectivamente.

O somatório dessas contas correspondeu a um valor total de R\$ 30.617,40, comprovados documentalmente pela empresa, enquanto que nos registros contábeis da empresa (Livro Balancete) foi registrado o montante de R\$ 35.162,67, perfazendo uma diferença de R\$ 4.545,27, não comprovados pela empresa.

Dirimidas as questões conflitantes, no tocante à tributação ou não em duplicidade das contas 381020, 396020 e 396050-501, restou provado pela presente diligência que houve dupla tributação em parte dessas contas. Sobre o restante não comprovado, mantém-se o entendimento acerca de sua inclusão na base de cálculo da Cofins.

Feitos os devidos ajustes apurou-se novos valores de base de cálculo da Cofins, conforme Tabela abaixo.

(...)

f) Idem para a planilha da filial de Porto Alegre (item 72 do recurso voluntário).

Foi identificado um Darf sob o código 5856 (Cofins não-cumulativa), de valor R\$ 10.032,00 (valor do principal sem juros e multa de mora), cuja data de pagamento ocorreu em 11/07/2011, data esta posterior à ciência do Parecer SEORT nº 1007/2009, bem como do Auto de Infração correspondente.

Mesmo que a empresa tenha efetuado tal recolhimento, o débito encontrava-se em vias de discussão administrativa, portanto não elide a Receita Federal do Brasil da cobrança da eventual multa de ofício de R\$ 75% da diferença apurada, uma vez que a empresa não mais se encontrava de forma espontânea.

Destarte, referido pagamento deverá ser desconsiderado do presente Recurso Voluntário, o que não impede que a empresa solicite sua restituição ou compensação com outros débitos que possua perante a Receita Federal do Brasil.

g) Idem para a planilha da filial de Passo Fundo.

Referido item foi discorrido ao longo da letra “d” deste Termo de Encerramento de Diligência.

Em sua manifestação à Diligência, a Recorrente insiste na aplicação do Princípio da Verdade Material, afirmando que caberia à Fiscalização o reconhecimento dos equívocos cometidos pela Recorrente.

Observe, contudo, pelo resultado da Diligência, que a Fiscalização acatou quase a totalidade dos argumentos e documentos trazidos aos autos pela Recorrente que, a seu turno, não apresentou qualquer outro argumento objetivo quanto aos lançamentos mantidos em razão da ausência de comprovação.

Logo, nesse ponto, voto pelo parcial provimento ao Recurso Voluntário apenas para acatar o ajustes de base de cálculo realizados em sede de diligência fiscal, mantendo o lançamento quanto aos valores tidos por não comprovados.

Quanto ao DARF identificado "*sob o código 5856 (Cofins não-cumulativa), de valor R\$ 10.032,00 (valor do principal sem juros e multa de mora), cuja data de pagamento ocorreu em 11/07/2011*", que deixou de ser apropriado pela Fiscalização ao argumento de que como seu pagamento ocorreu posteriormente ao início da ação fiscal, entendo que também assiste razão parcial à Recorrente.

O valor correspondente a tal DARF deverá ser apropriado no momento da liquidação da decisão proferida nos presentes autos, mantendo-se, outrossim, os correspondentes lançamentos da multa de ofício e juros de mora, uma vez que não houve espontaneidade por parte do contribuinte apta a atrair o instituto da denúncia espontânea (art. 138 do CTN).

VENDA DE MERCADORIAS COM SUSPENSÃO - AUTO APLICABILIDADE DA LEI Nº 10.925/04

Motivos da inclusão: (i) O art. 9º da Lei nº 10.925/04, que prevê a suspensão da COFINS, não é auto aplicável, portanto, apenas passou a ser aplicável em 04/04/2006, por força da IN nº 660/06; (ii) ainda que auto-aplicável, a Recorrente não se enquadra no conceito de cerealista, portanto, não pode se valer da suspensão.

Manifestação de Inconformidade: Alega (i) auto-aplicabilidade da norma e também que (ii) aplicou a suspensão apenas para as vendas realizadas por suas unidades comercializadoras de cereais (silos), que adquiriam as mercadorias de origem agrícola para

secar, limpar, padronizar e, após, vender para empresas que aplicariam em processos de industrialização.

DRJ: Norma não é auto-aplicável.

Recurso Voluntário: Defende a auto-aplicabilidade do art. 9º da Lei nº 10.925/04 e pede, subsidiariamente, o reconhecimento do direito ao crédito presumido do art. 8º da Lei nº 10.925/04. Não infirma o argumento de que não se enquadra no conceito de cerealista, uma vez que este argumento também não foi analisado pela DRJ.

Conclusão: Pelo exposto, tem-se que duas questões devem ser apreciadas.

A primeira diz respeito à auto-aplicabilidade do art. 9º da Lei nº 10.925/04. A Recorrente afirma que aplicou, para suas filiais enquadradas como cerealistas, a suspensão da COFINS nos termos autorizados pelo *caput* e incisos do citado dispositivo.

Contudo, aduz a Fiscalização que tal suspensão não poderia ser aplicada enquanto não regulamentada pela RFB, o que só veio ocorrer em 2006, por meio da IN 660/06. Tal entendimento fundamenta-se no §2º do citado art. 9º da Lei nº 10.925/04.

Confira-se:

Art. 9º A incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins fica suspensa no caso de venda: ("Caput" do artigo com redação dada pela Lei nº 11.051, de 29/12/2004)

I - de produtos de que trata o inciso I do § 1º do art. 8º desta Lei, quando efetuada por pessoas jurídicas referidas no mencionado inciso; (Inciso acrescido pela Lei nº 11.051, de 29/12/2004)

II - de leite in natura, quando efetuada por pessoa jurídica mencionada no inciso II do § 1º do art. 8º desta Lei; e (Inciso acrescido pela Lei nº 11.051, de 29/12/2004)

III - de insumos destinados à produção das mercadorias referidas no caput do art. 8º desta Lei, quando efetuada por pessoa jurídica ou cooperativa referidas no inciso III do § 1º do mencionado artigo. (Inciso acrescido pela Lei nº 11.051, de 29/12/2004)

§ 1º O disposto neste artigo:

I - aplica-se somente na hipótese de vendas efetuadas à pessoa jurídica tributada com base no lucro real; e

II - não se aplica nas vendas efetuadas pelas pessoas jurídicas de que tratam os §§ 6º e 7º do art. 8º desta Lei. (Parágrafo acrescido pela Lei nº 11.051, de 29/12/2004)

§ 2º A suspensão de que trata este artigo aplicar-se-á nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal - SRF. (Parágrafo acrescido pela Lei nº 11.051, de 29/12/2004)

As lições de hermenêutica jurídica ensinam que normas de eficácia plena são aquelas capazes de produzir todos os seus efeitos essenciais; normas de eficácia contida regulam suficientemente a matéria, mas comportam atuação restritiva por norma regulamentar; e, finalmente, normas de eficácia limitada apenas podem ser aplicadas se regulamentadas.

O entendimento fiscal baseia-se na afirmação de que a norma suspensiva presente no art. 9º da Lei nº 10.925/04 é de eficácia limitada, ou seja, absolutamente incapaz de produzir efeitos antes da sua regulamentação (ocorrida por meio da IN 660/06)

Já o contribuinte afirma tratar-se de norma de eficácia contida, que a regulamentação *a posteriori* da lei pela RFB se deu no condão de reduzir a aplicação da norma.

A matéria já foi objeto de exame pelo Superior Tribunal de Justiça, que manifesta o seguinte entendimento:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. PIS/PASEP E COFINS NÃO-CUMULATIVOS. ARTS. 97, VI, 99 e 111, I, DO CTN. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO.

SÚMULA N. 282/STF. CREDITAMENTO SIMULTÂNEO DO CRÉDITO ORDINÁRIO PREVISTO NO ART. 3º, CAPUT, DAS LEIS NN. 10.637/2002 E 10.833/2003 E DO CRÉDITO PRESUMIDO PREVISTO NO ART. 8º DA LEI Nº 10.925/2004 POR UMA MESMA AQUISIÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. SUSPENSÃO DA INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES AO PIS/PASEP E COFINS NÃO CUMULATIVOS E INÍCIO DA POSSIBILIDADE DE APROVEITAMENTO DE CRÉDITO PRESUMIDO AMBOS COM EFEITOS A PARTIR DE 1º/8/2004. INTERPRETAÇÃO DO ART. 17, III, DA LEI Nº 10.925/2004. LEGALIDADE DO ART. 5º DA IN SRF N. 636/2006.

ILEGALIDADE DO ART. 11, I, DA IN SRF N. 660/2006 QUE FIXOU A DATA EM 4/4/2006.

1. Discute-se nos autos a possibilidade de aproveitamento simultâneo de crédito ordinário da sistemática não-cumulativa de PIS/PASEP e de COFINS, prevista no art. 3º, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, com o crédito presumido previsto no art. 8º, § 1º, da Lei nº 10.925/2004, referente às aquisições feitas junto a pessoas jurídicas cerealistas, transportadoras de leite e agropecuárias que funcionam como intermediárias entre as pessoas físicas produtoras agropecuárias e as pessoas jurídicas que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, para o período de 1º/08/2004 a 03/04/2006.

2. Impossibilidade de conhecimento do recurso especial em relação aos arts. 97, VI, 99 e 111, I, do CTN, uma vez que os referidos dispositivos não foram enfrentados pelo acórdão recorrido. Ausência de prequestionamento. Súmula nº 282 do Supremo Tribunal Federal.

3. O crédito presumido, que corresponde a um percentual do crédito ordinário, trata de benefício fiscal que traduz verdadeira ficção jurídica, daí a denominação "presumido", pois concedido justamente nas hipóteses previstas no art. 3º, §2º, das Leis ns. 10.637/2002 e 10.833/2003, onde não é possível dedução de crédito ordinário pela sistemática não cumulativa, v.g., nas

aquisições de insumos de pessoas físicas ou cooperados pessoa física (caput do art. 8º, da Lei n. 10.925/2004) e aquisições de insumos de pessoas jurídicas em relação às quais a lei suspendeu o pagamento das referidas contribuições (§ 1º do art. 8º, da Lei n. 10.925/2004).

4. O crédito presumido é benefício fiscal cujo objetivo é aliviar a cumulatividade nas situações onde não foi possível eliminá-la pela concessão do crédito ordinário. Desse modo, salvo disposição legal expressa, uma mesma aquisição não pode gerar dois creditamentos simultâneos para o mesmo tributo a título de crédito presumido e crédito ordinário, sob pena de ser concedida desoneração para além da não-cumulatividade própria dos tributos em exame.

5. Os arts. 3º, § 3º, I, "a", da IN SRF 636/2006 e 7º, I, da IN SRF 660/2006 condicionaram a existência de crédito presumido à aquisição de produtos com a tributação a título de PIS/PASEP e COFINS suspensa, na forma do art. 9º, da Lei n. 10.925/2004. A necessidade de suspensão da incidência da contribuição na etapa anterior para possibilitar a fruição do crédito presumido não decorre das referidas instruções normativas, mas sim de interpretação sistemática da legislação que rege o creditamento ordinário e presumido.

6. O crédito presumido e a suspensão da incidência das contribuições produziram efeitos conjuntamente a partir de 1º/8/2004, nos termos do art. 17, III, da Lei nº 10.925/2004, de forma que as INs SRF nºs 636/2006 e 660/2006, ainda que sob o pálio do § 2º do art. 9º da referida Lei nº 10.925/2004, não poderiam alterar a data de concessão da suspensão da incidência das contribuições, mas tão somente disciplinar sua aplicação mediante a instituição de obrigações tributárias acessórias. Nesse sentido, está conforme a lei o art. 5º da IN SRF 636/2006, que fixou a data do início do crédito presumido e da suspensão em 1º/8/2004, e ilegal o art. 11, I, da IN SRF 660/06, que revogou o artigo anterior e, de forma equivocada, fixou a data do início do crédito presumido e da suspensão em 4/4/2006.

7. Esta Corte já enfrentou o tema da revogação da IN SRF n. 636/2006 pela IN SRF n. 660/2006 e concluiu que tal revogação não teve o condão de alterar de 1º/8/2004 para 4/4/2006 o início dos efeitos da suspensão da incidência das contribuições ao PIS e à COFINS prevista no art. 9º, da Lei nº 10.925/04. Precedente: REsp nº 1.160.835/RS, Rel. Min. Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 23/4/2010.

8. Nos termos do art. 17, III, da Lei nº 10.925/2004 e do art. 5º da IN SRF 636/2006, tanto o direito ao crédito presumido de que trata o art. 8º, da Lei nº 10.925/2004, quanto a suspensão da incidência das contribuições ao PIS e à COFINS prevista no art. 9º, da Lei nº 10.925/2004, produziram efeitos a partir de 1º/8/2004, relativamente às atividades previstas na redação

original da Lei nº 10.925/2004, e a partir de 30/12/2004 em relação às atividades incluídas pela Lei nº 11.051/2004.

9. Tendo em vista que o acórdão recorrido reconheceu equivocadamente ao contribuinte o direito ao crédito ordinário pela sistemática não cumulativa no período de 1º/8/2004 a 4/4/2006, não é possível a esta Corte, à mingua de recurso da FAZENDA NACIONAL, afastar o acórdão no ponto, sob pena de incorrer em reformatio in pejus.

10. Por outro lado, uma interpretação sistemática da legislação, bem como os princípios da razoabilidade e moralidade não permitem a esta Corte conceder cumulativamente o crédito parcial (crédito presumido) onde já foi equivocadamente reconhecido o crédito total (crédito ordinário) ao contribuinte.

11. Portanto, deve ser reconhecido ao contribuinte o direito ao aproveitamento de créditos presumidos na forma do art. 8º da Lei nº 10.925/2004 no período de 1º/8/2004 a 4/4/2006 somente em relação às aquisições não abrangidas pelo creditamento ordinário de PIS e COFINS pela sistemática não-cumulativa.

12. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, parcialmente provido.

(REsp 1437568/SC, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 01/12/2015, DJe 09/12/2015)

Em seu voto, o Ministro Relator abordou especificamente a eficácia contida da norma constante do art. 9º da Lei nº 10.925/04:

*Da leitura dos arts. 3º, § 3º, I, "a", da IN SRF 636/2006 e **7º, I, da IN SRF 660/2006, verifica-se que eles não trouxeram inovações significativas em relação à normatização da matéria prevista na Lei nº 10.925/2004**, de forma que a necessidade de suspensão da incidência da contribuição na etapa anterior para possibilitar a fruição do crédito presumido não decorre das referidas instruções normativas, mas sim da própria Lei nº 10.925/2004 e da sistemática lógica de reconhecimento de crédito presumido já detalhada acima. Entendimento contrário implicaria confusão e subversão das técnicas de aproveitamento de créditos aqui tratados.*

*Por outro lado, tanto o crédito presumido quanto **a suspensão da incidência das contribuições produziram efeitos conjuntamente a partir de 1º/8/2004, nos termos do art. 17, III, da Lei nº 10.925/2004, de forma** que as INs SRF nºs 636/2006 e 660/2006, ainda que sob o pálio do § 2º do art. 9º da referida Lei nº 10.925/2004, não poderiam alterar a data de concessão da suspensão da incidência das contribuições, mas tão somente disciplinar sua aplicação mediante a instituição de obrigações acessórias como efetivamente o fizeram, v.g. relativamente à forma de comprovação da adoção da tributação pelo lucro real (§ 3º do art. 2º da IN SRF 636/2006) e a necessidade de constar a expressão "Venda efetuada com suspensão da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS" nas notas fiscais de vendas realizadas com suspensão (§ 2º do art. 2º da IN SRF 660/06).*

Tanto é assim que o art. 5º da IN SRF 636/2006, posteriormente revogado pela IN SRF 660/2006, expressamente reconheceu a produção de efeitos da referida suspensão a partir de 1º/8/2004. Confira-se a redação do art. 17, III, da Lei nº 10.925/2004, in verbis:

Art. 17. Produz efeitos:

(...)

III - a partir de 1º de agosto de 2004, o disposto nos arts. 8º e 9º desta Lei; [...]

Ainda que a IN SRF 660/2006 tenha revogado a IN SRF 636/2006 e determinado em seu art. 11, I, a produção de feitos da referida suspensão somente a partir de 4/4/2006, data da publicação da IN SRF 636/2006, a Administração tributária deve reconhecer tanto a suspensão da incidência das contribuições ao PIS e à COFINS quanto os créditos presumidos a partir de 1º/8/2004, data já fixada de antemão pela Lei nº 10.925/2004. No ponto, ilegal o disposto no art. 11, I, da IN SRF 660/2006, documento que não vincula o Poder Judiciário.

(...)

Conclui-se, portanto, que, nos termos do art. 17, III, da Lei nº 10.925/2004 e do art. 5º da IN SRF 636/2006, tanto o direito ao crédito presumido de que trata o art. 8º quanto a suspensão da incidência das contribuições ao PIS e à COFINS prevista no art. 9º produziram efeitos a partir de 1º/8/2004, relativamente às atividades previstas na redação original da Lei nº 10.925/2004, e a partir de 30/12/2004 em relação às atividades incluídas pela Lei nº 11.051/2004.

Logo, como se vê, o comando contido no §2º do art. 9º da Lei nº 10.925/04 apenas permite a regulamentação do comando normativo o como forma de delimitar a sua aplicação, mas não impede a sua aplicação, notadamente em razão do disposto no art. 17, inciso III da mesma Lei.

Legitimar o entendimento da Fiscalização corresponderia a negar vigência ao no art. 17, inciso III da Lei nº 10.925/04, o que lhe é vedado, ou, ainda, admitir que a lei traz palavras inúteis.

É de se ressaltar, outrossim, que as Instruções Normativas expedidas pela RFB, a despeito de vincularem a Fiscalização e a própria DRJ, não vinculam este órgão julgador.

Pelo exposto, deve ser dado provimento ao Recurso Voluntário para reconhecer que a suspensão da COFINS prevista no art. 9º da Lei nº 10.925/04 produziu efeito desde 1º de agosto de 2004, nos termos do art. 17, inciso III da mesma Lei nº 10.925/04.

Fixado tal entendimento, há um segundo aspecto a ser examinado quanto à aplicação da suspensão. Trata-se do argumento fiscal de que a Recorrente não se enquadra na condição de cerealista exigida pelo citado dispositivo.

Inicialmente, em face dos argumentos de defesa e fundamentos de autuação, registro a inocorrência de preclusão quanto ao argumento de que a Recorrente se enquadra na condição de cerealista, trazido pela Fiscalização em diligência.

Como visto, ainda em sede de Manifestação de Inconformidade a Recorrente defendeu sua condição de cerealista e, portanto, sujeito à norma suspensiva. Em sede de Recurso Voluntário a recorrente insiste na necessidade de aplicação da suspensão prevista no art. 9º da Lei nº 10.925/04, e, se não discorreu detidamente quanto ao argumento subsidiário de que não se enquadraria na condição de cerealista no tópico específico das vendas com suspensão, não o fez por que a própria DRJ não se manifestou expressamente quanto a tal argumento ao decidir essa mesma matéria. Ademais, em todo o Recurso a Recorrente demonstra que parte das suas atividades consiste exatamente na venda de grãos por ela beneficiados.

Ademais, a defesa da aplicação da suspensão prevista no art. 9º da Lei nº 10.925/04 se dá de modo global, pelo que, pertinente o exame de todos os aspectos do lançamento original. Em outras palavras, o que se examina é a aplicabilidade ou não do art. 9º da Lei nº 10.925/04 à hipótese concreta.

Pois bem. Como dito, o enquadramento ou não como cerealista é aspecto subsidiário, que só deverá ser analisado caso se conclua pela auto aplicabilidade da suspensão prevista no art. 9º da Lei nº 10.925/04. E, nesse aspecto, cumpre esclarecer **que a primeira diligência realizada confirmou que a Recorrente comercializa soja na condição de cerealista em algumas de suas filiais**, apresentando, contudo, a seguinte observação:

*No entanto, o entendimento adotado pela fiscalização, e corroborado pela presente diligência, é de que **uma empresa não pode se intitular de empresa cerealista de forma segregada por filiais, mas sim com base na atividade desenvolvida pela empresa como um todo. No presente caso, consideramos a empresa ADM DO BRASIL como uma indústria, muito embora algumas de suas filiais tivessem agido como empresas cerealistas.***

Todavia, discordo do referido argumento. Não se trata, aqui, de determinar se a atividade da empresa deve ser definida como um todo ou de modo individualizado por filiais. Trata-se de reconhecer a complexidade da atividade exercida pela Recorrente. E, na hipótese, foi exatamente isso que fez a diligência, reconheceu que a Recorrente exerce diversas atividades econômicas, devendo se observar tais peculiaridades no trabalho fiscal.

Logo, reconhecida a aplicabilidade da suspensão prevista no art. 9º da Lei nº 10.925/04 aos fatos geradores ora em exame, entendo que esta suspensão deve alcançar as vendas comprovadamente realizadas na condição de cerealista, tal como apurado em diligência. **Observando-se na liquidação do crédito, as previsões legais atinentes à apuração de crédito na condição de cerealista, especialmente o §4º do art. 8º da Lei nº 10.925/04.**

Por fim, há mais um argumento subsidiário apresentado em sede de Recurso Voluntário para que, caso afastada a suspensão da COFINS prevista no art. 9º da Lei nº 10.925/04, que seja reconhecido o direito à apropriação dos créditos presumidos das aquisições correspondentes, nos termos do art. 8º da mesma Lei nº 10.925/04.

Todavia, aqui, sim, existe a preclusão. É que tal pedido não fora apresentado quando da Manifestação de Inconformidade e, portanto, trata-se de inovação não permitida em sede de Recurso Voluntário, nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/72.

Tal pedido subsidiário restaria prejudicado em face do acolhimento do pedido principal.

CRÉDITOS PRESUMIDOS DA FILIAL UBERLÂNDIA

Motivo de Glosa: Apropriação indevida do crédito no momento da compra para recebimento futuro (CFOP 1922). Como não houve recebimento dos insumos, não pode ocorrer a apropriação do crédito, pois ele seria aproveitado posteriormente quando da entrada física da mercadoria. Contribuinte teria apropriado em duplicidade quando das entradas do CFOP 1116.

Manifestação de Inconformidade: A Recorrente não efetuou a apropriação em duplicidade e, quanto à COFINS, teria se apropriado de crédito de 35% e não 80%.

DRJ: Ausência de comprovação. Apresentadas planilhas e não livros contábeis.

Recurso Voluntário: Os Livros Fiscais demonstram que a Recorrente sequer se apropriou de créditos relativos às compras pelos CFOPs 1116 e 1922.

Conclusão: Esse tópico, de caráter eminentemente fático, foi também objeto das diligências realizadas.

Primeira diligência:

e) Questiona sobre as planilhas de apuração regional de Uberlândia e dos bancos de dados pela empresa, os cálculos foram feitos tão somente sobre as notas de remessas 1.922 e não duplamente como afirmado, o que se comprova pelos relatórios e bancos de dados juntados ao presente. O crédito calculado pela manifestante foi de 35% e não 80%.

Primeiramente, convém destacar que a empresa diligenciada mencionou no Recurso Voluntário que não se apropriou dos créditos presumidos tanto nas aquisições com os CFOP 1.116, tampouco nos CFOP 1.922.

Com vistas a comprovar o alegado, carrou ao processo os documentos de nºs 42 a 45.

Segundo o Livro Razão apresentado (doc. 42), foram apurados créditos de Cofins nos montantes de R\$ 322.904,91 e R\$ 849.850,96, nos meses de fevereiro e março de 2005, respectivamente, com relação à filial de Uberlândia, identificada contabilmente pelos quatro primeiros números 1206.

*Apresentou, também, planilha de aquisição de insumos por ela elaborada (doc. 45) **em que afirma que não houve apropriação***

de créditos presumidos referentes às notas fiscais sob o CFOP nº 1.116. Ademais, AFIRMA nos itens 172 e 173 do Recurso Voluntário que também excluiu, para fins de cálculo do aludido crédito, todas as compras efetuadas sob o CFOP nº 1.922.

Ao analisar a Planilha apresentada (doc. 45), constatamos que a empresa diligenciada de fato se apropriou dos créditos sob o CFOP 1.922, muito embora tenha afirmado que não houve aproveitamento de créditos nessas aquisições.

No doc. 45, pôde-se constatar, também, que houve aproveitamento de créditos nos CFOP 1.101, 1.151 e 2.151, cujos valores totalizadores por CFOP foram consubstanciados na Tabela abaixo.

Note-se que, na planilha apresentada (doc. 45), os montantes de crédito informados encontram-se com valores inferiores às próprias Planilhas de Apuração da Base de Cálculo, intituladas de doc. 43, as quais foram utilizadas no procedimento fiscal para fins de apuração dos créditos da Cofins.

Nas planilhas (doc. 43) foram informados no item “J - linha 1” valores contábeis de R\$ 12.139.282,36 e R\$ 31.949.284,11, nos meses de fevereiro e março de 2005, respectivamente, em detrimento de R\$ 10.624.819,20 e R\$ 29.103.352,95, apurados na planilha (doc. 45).

Nas planilhas (doc. 43) foram informados R\$ 497.982,16 e R\$ 1.031.028,23 de créditos de Cofins, nos meses de fevereiro e março de 2005, enquanto que foram registrados no Livro Razão (doc. 42) R\$ 322.904,91 e R\$ 849.850,96, para a filial de Uberlândia, o que por si só caracteriza uma divergência completa entre os valores de crédito apurados.

A documentação trazida à baila pela empresa, em vias de Recurso Voluntário, serviu para confirmar uma total discrepância de valores, seja através de sua contabilidade (Livro Razão), seja pelas Planilhas apresentadas (doc. 43 e 45).

Não foi identificada nenhuma correlação de valores na documentação apresentada, servindo apenas para ratificar o entendimento de que houve aproveitamento de créditos nas aquisições com CFOP 1.922.

Nesse tópico necessário delimitar a acusação fiscal constante do Despacho

Decisório:

Bens utilizados como insumo na industrialização. Crédito 70% PIS e 80% COFINS

93. Com relação à apuração dos créditos presumidos, foram constatadas irregularidades no tocante ao aproveitamento de créditos a descontar, com relação à filial de Uberlândia.

94. Não pode o sujeito passivo se aproveitar de créditos decorrentes da compra para recebimento futuro, cujo CFOP está registrado sob a codificação fiscal 1.922.

95. Nestes casos, como ainda não houve o recebimento dos insumos não há razão para o sujeito passivo se aproveitar dos créditos. Se assim o fosse, quando da efetiva entrega dos insumos ele iria se aproveitar novamente dos créditos, o que não é permitido.

96. E de fato foi isso que ele fez. De acordo com os relatórios enviados em meio magnético, foi constatado que além de se aproveitar das compras sob o CFOP 1.922, ele se aproveitou de compras registradas sob o CFOP 1.116, que se refere às compras de mercadorias a serem utilizadas em processo de industrialização ou produção rural, quando da entrada real da mercadoria, cuja aquisição tenha sido classificada no código "1.922 - Lançamento efetuado a título de simples faturamento decorrente de compra para recebimento futuro".

97. Foi elaborada a Planilha 5 (fl. 467), a qual discrimina as compras que foram desconsideradas para fins de cálculo dos créditos a descontar da contribuição não-cumulativa.

98. Tais valores foram transportados para a Planilha de Glosas dos Créditos a Descontar (fl. 485), sendo posteriormente transportadas para a Planilha de Apuração das Contribuições não-cumulativas (fls. 486/488).

Ou seja, a Fiscalização efetuou a Glosa de todas as entradas registradas pelo CFOP 1.922 (compra para entrega futura) sob o argumento de que se aproveitou de créditos registrados pelo CFOP 1.116 (lançamento efetuado a título de simples faturamento decorrente de compra para recebimento futuro) e que, portanto, teria ocorrido apropriação em duplicidade.

A Recorrente afirma, contudo, que diferentemente do que foi alegado pela Fiscalização, não se apropriou de créditos referente às notas fiscais registradas pelo CFOP 1.116, ou seja, que não se apropriou de crédito no momento do simples faturamento. Além disso, alega que os próprios créditos inicialmente apropriados dos registros sob CFOP 1.922 foram posteriormente excluídos da apuração.

A primeira diligência realizada refuta o argumento de que não foram apropriados créditos sobre as entradas registradas sob o CFOP 1.922 e ainda afirma que foram apropriados créditos das entradas pelo CFOP 1.101, 1.512 e 2.151 (fl. 1942).

Contudo, em nenhum momento a diligência demonstrou que foram apropriados créditos sob o CFOP 1.116, que é objeto da acusação. Ou seja, para demonstrar a alegada duplicidade, a Fiscalização deveria ter demonstrado que, além da apropriação de créditos sob o CFOP 1.922, que estes mesmos créditos foram também apropriados sob o CFOP 1.116.

Aliás, ao apresentar a tabela de fl. 1942, a Fiscalização demonstra exatamente que não houve apropriação dos créditos sob o CFOP 1.116, mas, tão somente, dos CFOPs 1.922, 1.101, 1.512 e 2.151, embora não reconheça, textualmente, que não houve apropriação em duplicidade.

O que fez a Fiscalização, na diligência solicitada, foi alegar que a documentação apresentada pela Recorrente comprova a existência de divergência entre valores lançados nas planilhas originalmente apresentadas e a documentação posteriormente trazida aos autos, concluindo, apenas, que *"houve aproveitamento de créditos nas aquisições com CFOP 1.922"*. Contudo, repise-se, em nenhum momento comprovou a alegação de que estes mesmos créditos foram apropriados em duplicidade pelo CFOP 1.116.

Pelo exposto, entendo que nesse aspecto deve ser provido o Recurso Voluntário para reconhecer a impossibilidade de exclusão dos créditos apropriados pelo CFOP 1.922, uma vez que não restou comprovada pela Fiscalização, seja em seu despacho decisório, seja em diligência requerida, que efetivamente ocorreu a apropriação em duplicidade dos créditos.

CRÉDITOS

Com relação aos créditos informados pela Recorrente na sua apuração da COFINS, as glosas realizadas pela Fiscalização tiveram por fundamento **(i)** o entendimento de que a legislação da COFINS deve ser interpretada em consonância com a legislação do IPI, para fins de caracterização dos insumos, e, também, **(ii)** divergências de cálculos apuradas.

A Recorrente, a seu turno, defende que devem ser autorizado o crédito sobre todas os custos ligados à obtenção de receita, além de apresentar documentação e argumentos acerca de erros identificados na apuração.

Antes de se adentrar ao exame de cada uma das glosas efetuadas, cumpre consignar que, nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/72, *"considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante."*

Desse modo, esclarece-se que aquelas matérias não abordadas em Manifestação de Inconformidade não podem ser examinadas em sede de Recurso Voluntário, tendo em vista a ocorrência da preclusão.

Refere-se aos seguintes itens: **(i)** Material de embalagem - Filial Catalão e **(ii)** Energia elétrica - Filial de Santos.

Observa-se, ainda, que parcela das glosas efetuadas pela Fiscalização, impugnadas em Manifestação de Inconformidade e mantidas pela DRJ, não foram objeto de manifestação em sede de Recurso Voluntário, muito embora, como dito, tenha sido formulado pedido genérico pela apropriação de todos os custos vinculados à geração de receitas.

Trata-se dos itens: **(i)** Tratamento de água e esgoto; **(ii)** Manutenção/Conservação/Limpeza de máquinas e equipamentos; e **(iii)** Serviços utilizados nas atividades portuárias - Filiais Santos e Vitória.

Tais itens, contudo, tiveram sua glosa mantida sob a fundamentação de ausência de comprovação de que tais itens são empregados na atividade produtiva. Assim, a reforma de tal decisão apenas poderia se dar mediante a apresentação de esclarecimentos e documentação específicos. Não tendo se verificado qualquer destes em sede de Recurso Voluntário, tem-se por matéria não mais controvertida.

Feitos tais esclarecimentos, passa-se à análise dos itens controvertidos.

BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS**- Dispendios com classificação de mercadorias**

Motivo de Glosa: Serviços administrativos que não se enquadram no conceito de insumo.

Manifestação de Inconformidade: Serviço inerente e imprescindível na aquisição de soja e outros vegetais.

DRJ: Conceito restritivo (IPI). Serviço utilizado em etapa anterior ao processo produtivo, embora imprescindível.

Recurso Voluntário: Serviço de classificação de insumos (Soja) de acordo com suas características para definição de sua utilização (consumo ou produção de óleo e farelo de soja). Essencialidade do serviço e não mero serviço administrativo.

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

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

Ademais, o Superior Tribunal de Justiça, em sede de Recurso Representativo de Controvérsia, portanto, de aplicação obrigatória por esta Corte Administrativa, chancelou exatamente o critério da essencialidade e relevância dos bens ao processo produtivo para fins de autorização ao creditamento, critério este já há muito aplicado por esta Turma Julgadora.

TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO-CUMULATIVIDADE.

CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, QUE TRADUZ PROPÓSITO RESTRITIVO E DESVIRTUADOR DO SEU ALCANCE LEGAL.

DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE PARCIALMENTE CONHECIDO, E, NESTA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO, SOB O RITO DO ART. 543-C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEQUINTE DO CPC/2015).

1. Para efeito do creditamento relativo às contribuições denominadas PIS e COFINS, a definição restritiva da compreensão de insumo, proposta na IN 247/2002 e na IN 404/2004, ambas da SRF, efetivamente desrespeita o comando contido no art. 3º, II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, que contém rol exemplificativo.

2. O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

3. Recurso Especial representativo da controvérsia parcialmente conhecido e, nesta extensão, parcialmente provido, para determinar o retorno dos autos à instância de origem, a fim de que se aprecie, em cotejo com o objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos relativos a custo e despesas com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual-EPI.

4. Sob o rito do art. 543-C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), assentam-se as seguintes teses: (a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns.

247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.

(REsp 1221170/PR, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 22/02/2018, DJe 24/04/2018)

Na hipótese ora em exame, deve-se perquirir se o serviço de classificação de mercadorias importadas pela Recorrente podem ser admitidos na condição de insumo essencial ao seu processo produtivo.

É de se observar que o serviço em questão consiste na avaliação, segregação e classificação do produto importado em conformidade com suas características físicas e qualidade do produto.

A Recorrente alega que a classificação em questão se dá por exigência regulamentar, constante inclusive da Instrução Normativa nº 11 do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento, de 15.05.2007.

Assim, tenho que resta comprovada a essencialidade do serviço tomado pela Recorrente para fins de avaliação, segregação e classificação do produto importado. Ainda que a citada obrigação normativa seja posterior aos fatos geradores ocorridos, não há como negar a necessidade de seleção do produto importado para fins de empregá-lo adequadamente no complexo processo produtivo da Recorrente.

Nesse aspecto, portanto, deve também ser dado provimento ao Recurso Voluntário para admitir a apropriação de créditos sobre o serviço de classificação de mercadorias importadas pela Recorrente, utilizado como insumo no processo produtivo.

- Almoxarifado e suprimentos (Bens utilizados como insumos - Filial Campo Grande)

Motivo de Glosa: Legislação do IPI e despesas administrativas

Manifestação de Inconformidade: Bens utilizados nas atividades produtivas da empresa.

DRJ: Foram glosados material de uso administrativo, informática, vestuário, material de limpeza, medicamentos, equipamentos de segurança, etc. (fls. 439 a 450).

Recurso Voluntário: Produtos essenciais, referencia docs. 78 e 79 (filial Campo Grande).

Conclusão:

A matéria debatida nesse tópico diz respeito ao exame de essencialidade das despesas incorridas para o processo produtivo da Recorrente, para fins de caracterização como insumos, nos termos da legislação da COFINS não cumulativa. As questões de fato foram objeto da terceira diligência realizada.

O Termo de Encerramento de Diligência assim concluiu:

1. Intime o Contribuinte para que apresente, relativamente aos bens adquiridos como insumos na filial Campo Grande, a correta descrição e aplicação ao processo produtivo, demonstrando a sua essencialidade;

Ao analisar os documentos trazidos à baila pela empresa em resposta ao TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL nº 01-2018 podemos constatar que, à luz do princípio da essencialidade, tratam-se de insumos aplicados ao processo produtivo.

Com efeito, nota-se que durante a diligência fiscal o contribuinte apresentou detalhado descritivo de seu processo produtivo e a inserção de cada um dos itens glosados (fls. 3.339 e seguintes). Tais insumos são, basicamente, produtos químicos utilizados no processo de obtenção, branqueamento, filtragem e envase do óleo de soja.

Logo, nesse tópico, deverão ser revertidas as glosas, ante a verificação fiscal de que se tratam de insumos ao processo produtivo da Recorrente.

- Alugueis de prédios, máquinas e equipamentos

Motivo de Glosa: Divergências entre valores lançados. Diferença não comprovada.

Manifestação de Inconformidade: Pede que sejam considerados valores declarados em DACON, mas não indica provas ou valores.

DRJ: Glosa decorre de diferenças entre planilhas, não justificadas / comprovadas pela Fiscalização.

Recurso Voluntário: Divergência decorre do fato de terem sido incluídas despesas não apenas de aluguéis de prédios, mas também de máquinas e equipamentos. Referencia docs. 61 a 70.

Conclusão:

A matéria debatida nesse tópico diz respeito ao exame de bens locados pela Recorrente e utilizados nas suas atividades, além de demais despesas equivocadamente caracterizadas como aluguéis, mas, que em verdade, referem-se a insumos empregados no processo produtivo. As questões de fato foram objeto da terceira diligência realizada.

Logo, além do conceito de insumos para aplicação do inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833/03, neste tópico se avalia, também, o direito ao crédito estabelecido no inciso III do art. 3º da Lei nº 10.833/03:

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

(...)

IV - aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

Logo, em se tratando de locação de prédios, máquinas e equipamentos, não se trata de perquirir acerca da sua essencialidade ou relevância, mas, apenas, se os "prédios, máquinas e equipamentos" foram (i) locados de pessoa jurídica e se (ii) são utilizados nas atividades da empresa.

O Termo de Encerramento de Diligência assim concluiu:

2. Intime o Contribuinte para que esclareça, relativamente às despesas contabilizadas como aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, quais se referem à locação de máquinas e equipamentos e, quanto a estas, comprove sua aplicação ao processo produtivo.

Além dos documentos e informações listados, a Autoridade poderá requerer quaisquer outros que entenda necessários.

Deverá ser concedido à Recorrente o prazo de 30 (trinta) dias, prorrogáveis por igual período.

Ao analisar a resposta da empresa, a mesma apresentou planilha de aluguéis de máquinas e equipamentos. Com base nessa planilha, e segundo o entendimento da fiscalização, não geram direito ao crédito as seguintes despesas:

• *Mov. Prod. Navio, Toalhas Ind, Limpeza navios, Desobstrução tubulação e Movimentação navios: tratam-se de despesas não inseridas no conceito de insumo, haja vista que não estão relacionadas à sua produção, e sim à sua comercialização.*

• *Alugueis áreas Docas e Mov Prod. Navio com caminhões: sem previsão legal, não é um aluguel de imóvel e nem de máquinas e equipamentos.*

• *Container, Cilindro e Lancha para Navio: não são alugueis de máquinas e equipamentos e nem são insumos utilizados no processo produtivo.*

Quanto às glosas mantidas pela DRF, assim se manifestou a Recorrente:

18. Contudo, conforme demonstrado no item II.1 desta Manifestação, o entendimento da DRF é equivocado, pois os bens e serviços em questão são relevantes para a atividade da Requerente. Com efeito, cada um dos itens em questão têm a seguinte função, que relaciona-se da seguinte maneira com a atividade da Requerente:

(i) Mod. Prod. Navio: são despesas com a atracação do navio ao Porto, isto é, é a amarração da embarcação no Porto;

(ii) Toalhas Ind.: são utilizadas para a limpeza dos equipamentos, a fim de os manter higiênicos e preservados;

(iii) Limpeza de navios: são despesas relativas à higiene do navio, em cumprimento das exigências sanitárias;

(iv) Desobstrução de tubulação: são despesas necessárias à manutenção da infraestrutura do Porto;

(v) Movimentação de navios: são despesas relacionadas às manobras dos navios, tendo em vista que tais movimentações são realizadas apenas por pessoas especializadas;

(vi) Alugueis áreas docas: despesas arcadas pela utilização do Porto devido à concessão de uso, pagas à Companhia DOCAS de SP;

(vii) Mov. Prod. Navio com caminhões: trata de taxa paga à CODESP em razão da movimentação de caminhões no Porto;

(viii) Container: são utilizados para acomodar determinadas mercadorias para exportação, preservando-as até o momento de saída;

(ix) Cilindro: são partes e peças dos equipamentos que ficam no Porto; e

(x) Lancha para navio: trata de locação de lancha para locomoção do engenheiro nomeado pela RFB para conferir o volume da embarcação.

Pois bem. Os itens (i) a (v) enumerados pelo contribuinte equivalem ao primeiro grupo tratado na Manifestação Fiscal, os quais entendeu-se que *"tratam-se de despesas não inseridas no conceito de insumo, haja vista que não estão relacionadas à sua produção, e sim à sua comercialização"*.

A Recorrente esclarece que todos esses itens são empregados nas atividades da empresa, nos termos de seu objeto social:

OBJETO

Artigo 2º - O objeto da Sociedade é:

- a) participação, como acionista ou quotista em outras sociedades, bem como em atividades mercantis e outros empreendimentos no Brasil;
- b) comercialização, industrialização, distribuição, produção, importação e exportação de produtos agrícolas (principalmente algodão, soja, sorgo, milho, arroz, trigo, palma e cana-de-açúcar) e seus subprodutos; de fertilizantes, suas matérias-primas e seus subprodutos; de defensivos agrícolas; de ester metílico e seus derivados, incluindo biodiesel de fabricação própria e de terceiros; comercialização de sementes; produção e comercialização de energia elétrica e seus derivados decorrentes da co-geração;
- c) representação de armadores e sociedades ou linhas de navegação marítima do país e do exterior, agenciamento marítimo de navios e cargas, desembaraço aduaneiro de mercadorias importadas e exportadas; estiva, carga e descarga de navios; atuação no ramo de atividade de operadores portuários, conforme preceitua a Lei nº 8.630/93;
- d) prestação de serviços de transportes ferroviário e transporte rodoviário; descarga de produtos; ensaio de fertilizantes e serviços de análises laboratoriais, bem como a prestação de serviços de comissão de transportes em todas as suas modalidades, em nome do próprio ou de terceiros; prestação de serviços de pesagem de carga; locação de equipamentos; prestação de serviços de administração de contas a receber e a pagar; prestação de serviços de intermediação de negócios; prestação de serviços de assistência técnica a agricultores; prestação de serviços de administração de...

38ª Alteração do Contrato Social da ADM do Brasil Ltda.

2 de 6

Quanto aos itens (ii) Toalhas Ind. (iii) Limpeza de navios, esclarece o Recorrente *"além de referir-se a uma utilidade contida no objeto social da Requerente, são pagas em decorrência de uma obrigação legal, o que as qualifica como insumo sob essa perspectiva."* Todavia, a Recorrente não informa qual ou quais são tais obrigações legais.

Inicialmente, quanto aos itens **(i) Mod. Prod. Navio** (*despesas com a atracação do navio ao Porto, isto é, é a amarração da embarcação no Porto*); e **(v) Movimentação de navios** (*despesas relacionadas às manobras dos navios, tendo em vista que tais movimentações são realizadas apenas por pessoas especializadas*)", tenho que assiste razão à Recorrente.

Conforme se verifica pelo objeto social da Recorrente, esta também presta serviços de carga e descarga de navios e *"atuação no ramo de atividade de operadores portuários, conforme preceitua Lei nº 8.630/93"*

Tal lei, revogada pela Lei nº 12.815, de 2013, dispunha:

Art. 1º Cabe à União explorar, diretamente ou mediante concessão, o porto organizado.

§ 1º Para os efeitos desta lei, consideram-se:

I - Porto organizado: o construído e aparelhado para atender às necessidades da navegação e da movimentação e armazenagem de mercadorias, concedido ou explorado pela União, cujo tráfego e operações portuárias estejam sob a jurisdição de uma autoridade portuária;

II - Operação portuária: a de movimentação e armazenagem de mercadorias destinadas ou provenientes de transporte aquaviário, realizada no porto organizado por operadores portuários;

I - Porto Organizado: o construído e aparelhado para atender às necessidades da navegação, da movimentação de passageiros ou da movimentação e armazenagem de mercadorias, concedido ou explorado pela União, cujo tráfego e operações portuárias estejam sob a jurisdição de uma autoridade portuária; (Redação dada pela Lei nº 11.314 de 2006)

II - Operação Portuária: a de movimentação de passageiros ou a de movimentação ou armazenagem de mercadorias,

destinados ou provenientes de transporte aquaviário, realizada no porto organizado por operadores portuários;(Redação dada pela Lei nº 11.314 de 2006)

III - Operador portuário: a pessoa jurídica pré-qualificada para a execução de operação portuária na área do porto organizado;

(...)

Logo, entendo que os serviços tomados pela Recorrente classificam-se como insumos essenciais para a prestação de serviços de carga e descarga de navios e atuação como operadores portuários, podendo, assim gerar direito ao crédito da COFINS.

Acerca das despesas com **(ii) Toalhas Ind.** (*utilizadas para a limpeza dos equipamentos, a fim de os manter higiênicos e preservados*) e **(iii) Limpeza de navios** (*despesas relativas à higiene do navio, em cumprimento das exigências sanitárias*), entendo que estas apenas poderiam gerar direito ao crédito caso a Recorrente se dedicasse à prestação de serviços de transporte marítimo, o que não se constata pela leitura de seu contrato social.

Quanto às despesas com **(iv) Desobstrução de tubulação** (*despesas necessárias à manutenção da infraestrutura do Porto*), entendo que estas podem ser caracterizadas como de operação portuária ou como serviço de manutenção das instalações, sendo que, em qualquer caso, o direito ao crédito deve ser assegurado.

O segundo grupo de glosas mantidas pela Fiscalização tem como fundamento a alegação de que *"não é um aluguel de imóvel e nem de máquinas e equipamentos"*.

Trata-se das despesas com **(vi) Aluguéis áreas docas** (*despesas arcadas pela utilização do Porto devido à concessão de uso, pagas à Companhia DOCAS de SP*); e **(vii) Mov. Prod. Navio com caminhões** (*taxa paga à CODESP em razão da movimentação de caminhões no Porto*).

A Recorrente anexou aos autos cópia do contrato de arrendamento firmado com a Companhia Docas do Estado de São Paulo CODESP (fls. 3444 e seguintes). No referido documento não consta qualquer menção à referida *taxa paga à CODESP em razão da movimentação de caminhões no Porto*. Desse modo, inviável examinar a sua pertinência às atividades da empresa.

Quanto ao aluguel das áreas de docas, com a devida vênia ao entendimento fiscal, tenho que tal despesa está perfeitamente abrangida pelo disposto no inciso III do art. 3º da Lei nº 10.833/03, *"aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa"*.

Inicialmente há que se esclarecer que é incontroversa a utilização dos bens locados nas atividades da empresa, conforme demonstrado anteriormente.. Desse modo, não se fará qualquer digressão nesse sentido.

A glosa foi fundamentada no argumento de que o bem locado não pode ser classificado como prédios, máquinas ou equipamentos.

Não existe, no Direito Brasileiro, um conceito expresso próprio de "prédio". No Direito Português, que fortemente influenciou o direito civil brasileiro, por exemplo, o conceito de prédio é claramente estabelecido pelo "*Código do Imposto Municipal sobre Imóveis*", aprovado pelo Decreto-Lei nº 287/2003 de 12-11-2003:

Artigo 2.º - Conceito de prédio

1 - Para efeitos do presente Código, prédio é toda a fracção de território, abrangendo as águas, plantações, edifícios e construções de qualquer natureza nela incorporados ou assentes, com carácter de permanência, desde que faça parte do património de uma pessoa singular ou colectiva e, em circunstâncias normais, tenha valor económico, bem como as águas, plantações, edifícios ou construções, nas circunstâncias anteriores, dotados de autonomia económica em relação ao terreno onde se encontrem implantados, embora situados numa fracção de território que constitua parte integrante de um património diverso ou não tenha natureza patrimonial.

2 - Os edifícios ou construções, ainda que móveis por natureza, são havidos como tendo carácter de permanência quando afectos a fins não transitórios.

3 - Presume-se o carácter de permanência quando os edifícios ou construções estiverem assentes no mesmo local por um período superior a um ano.

4 - Para efeitos deste imposto, cada fracção autónoma, no regime de propriedade horizontal, é havida como constituindo um prédio.

No direito brasileiro, outrossim, é possível identificar o conceito de "prédio rural" trazido pelo Estatuto da Terra (Lei nº 4.504, de 30 de novembro de 1964.):

Art. 4º Para os efeitos desta Lei, definem-se:

I - "Imóvel Rural", o prédio rústico, de área contínua qualquer que seja a sua localização que se destina à exploração extrativa agrícola, pecuária ou agro-industrial, quer através de planos públicos de valorização, quer através de iniciativa privada;

Nota-se claramente que o conceito de "prédio" trazido pela citada norma é exatamente o conceito de "imóvel", e não apenas a edificação, o edifício.

Por pertinente, trago a Solução de Consulta COSIT nº 331, de 21 de junho de 2017, que aborda tanto a questão do "arrendamento" entendido como "locação", quanto a questão do bem imóvel, compreendido além da definição leiga de prédio edificado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEPEMENTA: REGIME DE APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CRÉDITO. ARRENDAMENTO AGRÍCOLA.

A pessoa jurídica submetida ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição ao PIS/Pasep pode descontar créditos sobre aluguéis de prédios pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa, desde que obedecidos todos os requisitos e as condições previstos na legislação.

A remuneração paga pelo arrendatário em relação ao bem arrendado é denominada de aluguel, representando a retribuição pelo uso e gozo do bem imóvel.

A Lei nº4.504, de 30 de novembro de 1964 (Estatuto da Terra), e a Lei nº8.629, de 25 de fevereiro de 1993, definem "imóvel rural" como sendo o prédio rústico, de área contínua qualquer que seja a sua localização, que se destine ou possa se destinar à exploração agrícola, pecuária, extrativa vegetal, florestal ou agroindustrial, quer através de planos públicos de valorização, quer através de iniciativa privada.

É princípio geral de hermenêutica que onde a lei não distingue não cabe ao intérprete distinguir. Desta forma, o conceito de prédio contido no inciso IV do art. 3º da Lei nº10.637, de 2002, engloba tanto o prédio urbano construído como o prédio rústico não edificado.

DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº10.637, de 2002, art. 3º, inciso IV; Lei nº4.504, de 1964 (Estatuto da Terra); Lei nº8.629, de 1993; Decreto nº59.566, de 1966, art. 3º; e Decreto nº4.382, de 2002, art. 9º.

(...)

Transcrevo, ainda, trechos da referida Solução de Consulta no que diz respeito ao termo "prédio":

18. Também a doutrina não destoa desse entendimento. Por exemplo, Nelson Nery Junior e Rosa Maria de A. Nery (Código Civil Comentado, Revista dos Tribunais, 2014, 11ª. Edição, p. 414), ao comentar o art. 79 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil Brasileiro - CCB), transcrevem ensinamento de Pontes de Miranda:

“Prédio é parte da crosta terrestre, determinada ou determinável por seus limites bidimensionais (terreno)” (Pontes de Miranda, Tratado, v.II, § 123, p.33).

19. E no Vocabulário Jurídico de De Plácido e Silva, atualizado por Nagib Slaibi Filho e Gláucia Carvalho (Forense, 2004, 24ª. Edição, pp. 1076 e 1077), de forma mais didática, encontram-se as seguintes definições:

PRÉDIO. Do latim praedium, de praeda (presa, tomada, despojo), na linguagem jurídica, e, em sentido amplo, significa toda porção de terra ou do solo, constituída em propriedade de alguém, haja nele, ou não, construções (edifícios).

(...)

PRÉDIO RÚSTICO.

É o prédio ou a propriedade imobiliária, situada no campo ou mesmo na cidade, que se destina à agricultura ou exploração agrícola, de qualquer natureza. (...) Nesta razão, o prédio rústico caracteriza-se pela natureza de seu uso ou utilização,

não importando o local, em que se encontra. É rústico quando se destina à plantação ou a qualquer espécie de exploração agrícola. Assim, é rústico o prédio ou o terreno situado no perímetro urbano de uma cidade, vila ou povoação, desde que seja destinado à cultura agrícola ou à plantação de qualquer coisa, como hortaliças, árvores frutíferas, etc. Uma chácara ou um sítio, dentro da cidade, caracteriza-se ou se mostra prédio rústico, enquanto uma casa de moradia, somente para moradia, fora do perímetro urbano ou no campo, é prédio rural pois que não se destina à lavoura. Vulgarmente, prédio rústico é identificado como o próprio solo, ou seja, o terreno sem qualquer benfeitoria ou edificação.

20. O inciso IV do artigo 3º da Lei nº 10.637, de 2002 e seu correspondente da Lei nº 10.833, de 2003, ao tratarem da possibilidade de cálculo de crédito da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre aluguéis de prédios não fez qualquer restrição a que o prédio fosse construído (edificado) ou quanto à sua destinação ou utilização. Sendo princípio geral de hermenêutica que onde a lei não distingue não cabe ao intérprete distinguir, conclui-se que o conceito de prédio trazido no inciso citado engloba tanto o prédio urbano construído como o prédio rústico, isto é, aquele destinado à agricultura ou exploração agrícola de qualquer natureza.

21. Quanto à necessidade de interpretação literal das normas que concedem benefícios fiscais, resta claro que a mesma não foi violada, tendo em vista não ter havido qualquer ampliação de sentido do termo “aluguéis” e nem do termo “prédios”. Adotou-se o exato significado de ambos os termos: “aluguel” tanto significa a remuneração devida por locação quanto por arrendamento; “prédio” é a porção do solo constituída em propriedade de alguém, haja nele, ou não, construções.

Embora a Solução de Consulte em referência tenha analisado questão relativa ao arrendamento de imóvel rural, a sólida fundamentação doutrinária é bastante para demonstrar que o conceito de prédio albergado pela legislação tributária vai muito além do edifício, abrangendo tudo aquilo que, por natureza ou por acessão, seja bem imóvel destinado às atividades do locatário.

Assim, tenho como legítima a apropriação de créditos apurados no regime não cumulativo de PIS e COFINS sobre os contratos de arrendamento de áreas de docas, com respaldo no inciso III do art. 3º da Lei nº 10.833/03.

Por fim, no terceiro grupo de glosas mantidas pelo agente fiscal, tem-se **(viii) Container** (são utilizados para acomodar determinadas mercadorias para exportação, preservando-as até o momento de saída); **(ix) Cilindro** (são partes e peças dos equipamentos que ficam no Porto); e **(x) Lancha para navio** (trata de locação de lancha para locomoção do engenheiro nomeado pela RFB para conferir o volume da embarcação).

Quanto ao **Container**, entendo assistir razão à Recorrente. O primeiro é item vinculado ao armazenamento e transporte de mercadorias, atividade contemplada no objeto social da empresa.

Acerca do item **Cilindro**, tenho que faltam elementos nos autos capazes de demonstrar a natureza do item e onde este está inserido no processo produtivo ou nas atividades da empresa. a simples explicação de que "*são partes e peças dos equipamentos que ficam no Porto*" é insuficiente para tal verificação. Vale ressaltar que tal descrição (cilindro) pode-se aplicar a itens de diferentes naturezas, por exemplo, peças de automóvel, itens de maquinário, cilindros de gás, dentre outros, que podem ou não estar ligados ao processo produtivo. A própria contabilidade da empresa demonstra que existem lançamentos descritos como "cilindro" nas mais diversas concepções.

Por fim, quanto ao item "**Lancha**", trata-se de item para qual deve-se averiguar sua aplicação às atividades da empresa (inciso III). Com a devida vênia as razões expostas pelo contribuinte, o transporte de "*engenheiro nomeado pela RFB*" não pode ser enquadrado em nenhuma das atividades elencadas no seu contrato social. Trata-se, sem dúvida, de despesa administrativa da empresa, mas de caráter tangencial, e não vinculado ou decorrente das suas atividades.

ENCARGOS DE DEPRECIÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS

Motivo de Glosa: Aquisição de vagões com o intuito de transportar mercadorias e insumos, portanto, não utilizados na produção de bens.

Manifestação de Inconformidade: Vagões utilizados para o transporte de farelo produzido pela Recorrente. Escoamento de produção.

DRJ: Bens vinculados ao transporte de mercadorias não dão direito à crédito. Não ligado à produção.

Recurso Voluntário: Essencialidade. Transporte de farelo de soja produzido pela Recorrente.

Conclusão: O crédito ora em exame tem por fundamento o §1º, inciso III do art. 3º da Lei nº 10.833/03:

Art. 3º-Do valor apurado na forma do art. 2ºa 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

VII - edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa;

(...)

XI - bens incorporados ao ativo intangível, adquiridos para utilização na produção de bens destinados a venda ou na prestação de serviços.

§1º Observado o disposto no §15 deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor:

(...)

III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI, VII e XI do caput, incorridos no mês.

Na hipótese, portanto, o crédito sobre a depreciação é postulado sob o argumento de que se trata de *"máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados (...) para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços"*.

É incontroverso nos autos que os bens em questão são vagões destinados ao transporte de farelo de soja produzido pela Recorrente de modo a dar vazão à sua produção.

O argumento utilizado pela DRJ é:

Do dispositivo acima, constata-se que as máquinas e equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado somente geram crédito quando utilizados na produção de bens destinados à venda, ou na prestação de serviços. Por outro lado, bens vinculados às atividades de transporte da mercadoria, venda, administração, etc, não dão direito ao crédito.

Todavia, tal entendimento não encontra respaldo na atual jurisprudência deste CARF. É incontroverso que o transporte de insumos ou mercadorias, até a efetiva saída da mercadoria realizada pelo Contribuinte, está compreendido dentro do processo produtivo. Não há como se admitir que o transporte do farelo produzido, por exemplo, do seu centro de produção até o local de armazenagem ou venda, não se demonstre essencial à própria disponibilização do produto, consistindo em custo diretamente agregado ao seu preço de produção e venda.

Desse modo, nesse aspecto, deve ser provido o recurso Voluntário para se reconhecer o direito ao crédito, calculado sobre a depreciação, relativamente aos vagões utilizados no transporte de farelo de soja produzido pela Recorrente.

UTILIZAÇÃO DE CRÉDITOS ORIUNDOS DE PERÍODOS ANTERIORES

A questão foi posta com clareza na segunda Resolução formulada por esta Turma, razão pela transcrevo o seguinte trecho:

Tratase o presente processo de pedido de ressarcimento cumulado com declarações de compensação referentes a crédito de Cofins apurada no regime da não cumulatividade no 1º trimestre de 2005.

O presente processo é vinculado ao processo nº 15578.000270/200908, em apenso, que corresponde a auto de

infração da Cofins de mesmo período de apuração e lavrado em decorrência do mesmo procedimento fiscal, com a utilização das mesmas provas.

O presente processo foi convertido em diligência, tendo o procedimento efetuado pela autoridade fiscal esclarecido diversas dúvidas surgidas no momento do julgamento da lide.

Restaram, contudo, alguns pontos que necessitam um melhor esclarecimento, o que impede o pronunciamento desta Turma acerca de todas as questões objeto da peça recursal.

A primeira questão a ser esclarecida tem ligação com o saldo acumulado de créditos da Cofins referente a períodos anteriores.

Consta do Dacon apresentado pela recorrente valores referentes a saldos de créditos do mês anterior.

O Parecer SEORT nº 1007/2009, que embasa o despacho decisório que negou o pleito repetitório da recorrente, esclarece que o saldo credor de períodos anteriores teria sido desconsiderado para fins da análise da declaração de compensação objeto desta lide, com a seguinte justificativa:

110. A despeito de o sujeito passivo ter informado no DACON que possuía saldo de créditos a compensar de meses anteriores, ele não apresentou nenhum pedido de ressarcimento com vistas a compensar esse suposto saldo.

111. A IN 600/05 disciplina no Art. 21 §8º que a compensação de créditos efetuada após o encerramento do trimestrecalendário deverá ser precedida de pedido de ressarcimento. E, segundo o §9º do mesmo artigo, o crédito utilizado na compensação deverá estar vinculado ao saldo de créditos apurado em um único trimestrecalendário

112. Assim sendo, não pode o sujeito passivo compensar saldo credor apurado em períodos anteriores se ele não se valeu do instrumento hábil para tanto, ou seja, do pedido de ressarcimento ou da declaração de compensar, não obstante ele ter informado esse saldo acumulado no Dacon.

Não obstante a justificativa seja suficiente para motivar a decisão acerca da declaração de compensação apresentada pela recorrente, posto a mesma ser restrita ao saldo de créditos vinculados ao mercado externo, a autoridade fiscal, ao justificar a exigência do Auto de Infração apenso a este processo (processo nº 15578.000270/200908), limita-se a remeter-se ao presente processo, sem tecer maiores esclarecimentos.

Em sendo estes os fatos, entendo que a justificativa apresentada pela autoridade fiscal tem sentido quanto se trata da análise de declaração de compensação, mas não é capaz de justificar a aceitação ou não de tais valores como débito da contribuição devida em períodos posteriores.

A diligência realizada reafirmou que não se utilizou de saldo de créditos de período anterior uma vez que não foi apresentado Pedido de Ressarcimento específico para tais períodos anteriores:

a) esclareça se os valores declarados como "saldos de créditos do mês anterior" vinculados ao mercado interno foram aproveitados no cálculo da exigência formalizada no processo 15578.000270/200908, apenso a este, ou se foram glosados também em relação ao débito com a contribuição devida;

Não foram apresentados pedidos de ressarcimento no mês anterior, de tal sorte que os saldos de créditos do mês anterior vinculados ao mercado interno não foram aproveitados no cálculo da exigência formalizada no processo 15578.000270/2009-08.

Informo, também, que tais créditos não foram glosados pela fiscalização.

b) informe se os "saldos de créditos do mês anterior" encontram-se analisados em outros processos administrativos e, caso a resposta seja positiva, qual o desfecho que tiveram ou a situação em que se encontram estes processos, bem como apresente as informações que entenda auxiliarem no julgamento da lide. A segunda questão a ser esclarecida tem ligação com os valores exigidos incidentes sobre a conta 388130.

Os "saldos de créditos do mês anterior" não se encontram analisados em outros processos administrativos.

Com efeito, como assinalado pelo antigo Relator do presente feito, o Pedido de Ressarcimento é exigível na hipótese de o contribuinte apurar crédito excedente decorrente da venda de mercadorias com alíquota zero ou exportadas.

Todavia, a utilização de créditos apurados para fins de quitação da própria contribuição devida, dentro da própria apuração, prescinde da apresentação de Pedido de Ressarcimento. Assim, caso a Recorrente tenha registrado em DACON créditos apurados em períodos anteriores e tenha utilizado tal crédito para a quitação da própria contribuição devida, esse crédito não pode ser negado sem a análise efetiva da apuração.

Ou seja, para que a Fiscalização negue à Recorrente o direito de utilização de créditos apurados em períodos anteriores, devidamente informados em DACON, deveria enfrentar a sua apuração por meio de procedimento administrativo próprio de revisão, tal qual o realizado, no presente caso, relativamente ao período de apuração 1º Trim. 2005. Se não o fez por procedimento fiscalizatório próprio, dentro do prazo decadencial de que dispunha, considera-se efetivamente homologada a apuração do período e, portanto, cancelado o crédito acumulado.

Ademais, como se verifica pelo Relatório Fiscal, sequer foi apresentada justificativa para a não aceitação dos créditos acumulados em períodos anteriores devidamente declarados em DACON. Qualquer justificativa posterior apresentada em sede de acórdão proferido pela DRJ é impertinente ao deslinde da controvérsia, posto que consistente em inovação indevida.

Assim, nesse ponto, deve ser reformado o lançamento original de modo a legitimar a utilização de créditos apurados em períodos anteriores, devidamente registrados em

DACON, devendo tal utilização ficar restrita à quitação de débitos da própria COFINS apurada.

GLOSAS DE CRÉDITOS DE COFINS - EFEITOS NA APURAÇÃO DO IRPJ E DA CSLL

Em sede de Recurso Voluntário afirma-se que os valores correspondentes aos créditos objeto de ressarcimento foram contabilizados como créditos a recuperar e incluídos na base de cálculo do IRPJ e da CSLL. requer, caso mantidas as glosas, que tais valores sejam excluídos e considerados como despesa dedutível.

Esse argumento não fora apresentado em sede de Manifestação de Inconformidade e, portanto, não foi apreciado pela DRJ, tendo ocorrido, portanto, a preclusão.

Não obstante, o pleito da Recorrente extrapola os contornos da presente lide fiscal. Não cabe, nos autos da presente autuação, definir qualquer reflexo na apuração de tributos distintos. Tais questões devem ser observadas exclusivamente em eventual análise da apuração do IRPJ e da CSLL.

Desse modo, não cabe provimento ao Recurso Voluntário nesse aspecto.

Pelo exposto, voto por dar PARCIAL PROVIMENTO Ao Recurso Voluntário, nos seguintes termos:

1. Reconhecer que a conta de receita "descontos na compra de matéria prima" refere-se a receita financeira e, assim, determinar a aplicação da alíquota zero da COFINS para os fatos geradores ocorridos no primeiro trimestre de 2005, nos termos do Decreto 5.164/2004;
2. Acatar o resultado da diligência realizada relativamente à conta contábil 388130 (Distribuição de Despesas com Exportação) para reconhecer a não inclusão dos valores nela lançados na base de cálculo da COFINS, por não se tratar de conta representativa de resultado, mas mera conta transitória;
3. Acatar os ajustes de base de cálculo realizados em sede de diligência fiscal em face de documentos comprobatórios apresentados pela Recorrente, relativamente às contas contábeis 381020, 396020 e 396050/051;
4. Reconhecer que a suspensão da COFINS prevista no art. 9º da Lei nº 10.925/04 produziu efeito desde 1º de agosto de 2004, nos termos do art. 17, inciso III da mesma Lei nº 10.925/04, acatando a condição de cerealista da Recorrente;
5. Reconhecer a impossibilidade de exclusão dos créditos apropriados pelo CFOP 1.922, uma vez que não restou comprovada pela

Fiscalização que efetivamente ocorreu a apropriação em duplicidade dos créditos;

6. Admitir a apropriação de créditos sobre o serviço de classificação de mercadorias importadas pela Recorrente, utilizado como insumo no processo produtivo;
7. Admitir a apropriação de créditos sobre a aquisição de insumos pela filial Campo Grande, nos termos da diligência fiscal;
8. Reconhecer o direito ao crédito, dentro os bens inicialmente classificados como "*Alugueis de prédios, máquinas e equipamentos*", sobre aqueles bens admitidos em sede de diligência fiscal e também sobre: "*(i) Mod. Prod. Navio*"; "*(iv) Desobstrução de tubulação*"; "*(v) Movimentação de navios*"; "*(vi) Alugueis áreas docas*" e "*(viii) Container*";
9. Reconhecer o direito ao crédito, calculado sobre a depreciação, relativamente aos vagões utilizados no transporte de farelo de soja produzido pela Recorrente;
10. Legitimar a utilização de créditos apurados em períodos anteriores, devidamente registrados em DACON, independentemente da apresentação de Pedido de Ressarcimento, devendo tal utilização ficar restrita à quitação de débitos da própria COFINS apurada.

É como voto.

Tatiana Josefovicz Belisário