Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

RESOLUÇÃO GERADA NO PGD-CARF PROCESSO 12585.000205/2010-21

Processo nº	12585.000205/2010-21
Recurso	Voluntário
Resolução nº	**3302-002.770 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	18 de abril de 2024
Assunto	INSUMO
Recorrente	ARACRUZ CELULOSE SA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por maioria de votos, afastar a preliminar de nulidade, vencida a Conselheira Mariel Orsi Gameiro (Relatora); e no mérito, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência para retornar os autos à unidade de origem, nos termos do voto da Relatora.

(documento assinado digitalmente)

Aniello Miranda Aufiero Junior - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mariel Orsi Gameiro - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Denise Madalena Green, Joao Jose Schini Norbiato (suplente convocado(a)), Jose Renato Pereira de Deus, Celso Jose Ferreira de Oliveira, Mariel Orsi Gameiro, Aniello Miranda Aufiero Junior (Presidente)

Relatório

Por bem descrever os fatos e direitos discutidos no presente processo administrativo, adoto relatório constante à Resolução nº:

> *Trata-se de análise de direito creditório de Cofins NãoCumulativa, relativo ao quarto trimestre de 2007, na qual foram glosados os custos com a constituição de florestas, por serem anteriores à fase industrial (tratamento físico-químico da madeira em si) e por pertencerem ao ativo imobilizado, sendo sujeito à quotas de exaustão, e, portanto sem previsão legal para creditamento da não-cumulatividade.*
>
> *Além disso, foram glosados despesas com fretes vinculados à Operação Florestal (pois compõe o ativo imobilizado), bem como despesas com despesas de comissão; manutenção e conservação em equipamentos de comunicação, imóveis e escritórios; serviços de consultoria e programas de formação profissional; além de outros que não exercem influência direta sobre os bens produzidos/industrializados, tais como: manutenção de estradas; despesas administrativas e de almoxarifado; limpeza da área de produção; segurança; despesas com meio ambiente,*

monitoramento e inventário florestal; etc. e de bens como combustíveis, peças de reposição e manutenção, conforme efls. 325 a 455.

Além disso, foram glosados insumos descritos nas contas razões como "PIS a recuperar" e "Cofins a recuperar" por falta de comprovação em razão da ausência de informações de número das notas fiscais e de identificação dos fornecedores. Tudo conforme despacho decisório de efls. 456/473.

Em manifestação de inconformidade, a recorrente alegou preliminarmente a nulidade do despacho decisório por falta de motivação e, alternativamente, o reconhecimento dos créditos reconhecidos implicitamente pela fiscalização e admitidos pelo despacho decisório.

No mérito, defendeu:

1. A inaplicabilidade das IN SRF 247/2002 e 404/2004, pelo fato de o despacho desconsiderar os custos com a formação e manutenção das florestas, e que o conceito de insumos equivale ao conceito jurídico de custo ou custo de produção, abarcando todos os gastos despendidos pela empresa, necessários e indispensáveis à produção de bens e serviços destinados à venda;

2. A reversão das glosas relativas à manutenção e conservação de equipamentos de comunicação, manutenção de estradas, limpeza da área de produção, segurança, despesas com meio ambiente, monitoramento e inventário florestal por constituírem insumos indispensáveis à produção, bem como os gastos com combustíveis, peças de reposição e manutenção, equipamentos de segurança, que são utilizados para movimentar insumos, como toras de madeira extraídas das florestas, colocação nos picadores, retirada dos fardos de celulose, ou seja, essenciais ao processo produtivo.

3. A realização de diligência para que se comprovasse que os valores glosados fossem custos ligados à produção;

4. Que o crédito sobre a formação das florestas, sujeitos à exaustão, deve ocorrer seja como insumo na aquisição, seja como quotas de exaustão, alegando que o processo produtivo se inicia na fase agrícola;

5. Que as glosas referentes ao item 44 do despacho decisório, tais como clonagem, pesquisa, tratamento do solo, adubação, irrigação, controle de pragas, combate à incêndio e colheita foram adquiridos de terceiros e são fundamentais para a produção de celulose;

6. Todos os fretes de aquisição de matéria-prima e entre estabelecimentos, ainda que de produtos acabados, bem como os fretes de produto em elaboração, componente da Operação Florestal;

7. Que os custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação não estão sujeitos a qualquer condição adicional para gozo do direito.

Em razão de juntada de planilhas pela autoridade preparadora, houve nova ciência à recorrente e aditamento da manifestação de

Original

inconformidade, alegando a homologação tácita das declarações de compensação transmitidas entre 10/12/2007 e 29/01/2008, em razão de que o despacho decisório anteriormente cientificado estava incompleto, tendo a DRJ determinado nova intimação para ciência de planilhas juntadas a posteriori.

Por sua vez, a Sexta Turma da DRJ/SP1 proferiu o acórdão nº 1652.186, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Ano calendário: 2007

INSUMO. CONCEITO.

Insumo é a matériaprima, produto intermediário, material de embalagem e qualquer outro bem adquirido de terceiros, não contabilizado no ativo imobilizado, que sofra alteração em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou então seja aplicado ou consumido na prestação de serviços. Consideram-se insumo também os serviços prestados por terceiros aplicados na produção do produto ou prestação de serviço.

RESERVAS FLORESTAIS. CLASSIFICAÇÃO.

Os empreendimentos florestais, independentemente da sua finalidade, devem ser considerados como integrantes do ativo permanente.

ENCARGOS DE EXAUSTÃO. CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.

As pessoas jurídicas sujeitas ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) não podem apurar créditos calculados em relação aos encargos de exaustão suportados, por falta de amparo legal.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada, a recorrente interpôs recurso voluntário, reprisando as alegações deduzidas em manifestação de inconformidade e no aditamento.

Partindo-se das premissas acima, entendo necessária a realização de diligência para que os quesitos 5 a 8 constantes do recurso voluntário sejam respondidos, a fim de que seja possível a aferição por este relator da conformação da natureza dos bens e serviços glosados às premissas veiculadas no voto:

5. Identificar a função e onde são utilizados no processo produtivo os produtos e serviços cujo o crédito não for reconhecido e que se encontram listados nas planilhas elaboradas pela fiscalização.

Original

> *6. Classificar como custo ou custo de produção, despesa ou encargo os produtos e os serviços constantes das planilhas anexas elaboradas pela fiscalização.*
>
> *7. Estão corretos os valores lançados nos DACON's relativos a bens, serviços e outras despesas utilizadas como insumos do período ora analisado?*
>
> *8. Todos os bens, serviços e despesas que geraram os créditos aproveitados estão lastreados em documentação hábil e idônea?*
>
> *Relativamente aos fretes, a recorrente deve identificar e comprovar quais se tratam de aquisição de insumos, transporte interno de insumos e produtos em elaboração e de produtos acabados, ficando a cargo da autoridade fiscal a confirmação da veracidade das informações apresentadas à vista da documentação a ser apresentada, conforme os critérios de amostragem que considerar adequados.*
>
> *Porém, considero desnecessários os quesitos 1, 2, 3, 4 da diligência requerida em recurso voluntário, pois tratam de questões de direito e conceituais, já deduzidas pela recorrente em suas peças recursais.*
>
> *Destarte, voto para converter o julgamento em diligência para que a recorrente elabore as respostas aos quesitos 5 a 8 acima, discriminar os fretes tomados, bem como para esclarecer se as planilhas juntadas às efls. 786/919 se referem à memória de cálculo apresentada pela recorrente e, caso não seja, informar quais os critérios utilizados para elaboração da referida planilha.*
>
> *Ao final, a autoridade fiscal deverá elaborar relatório com as considerações que julgar cabíveis, facultando à recorrente o prazo de trinta dias para se pronunciar sobre seu resultado, nos termos do parágrafo único do artigo 35 do Decreto nº 7.574/2011.*

O relatório de diligência fiscal, em sintética resposta à diligência, dispôs sobre as seguintes considerações:

> *01. Trata o presente processo de Pedidos de Diligência em atendimento à Resolução nº 3302- 000.754 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF (fls. 1.228-1.2258), processo eletrônico nº 12585.000205/2010-27, sessão de 23 de maio de 2018, sobre o tributo e período acima descritos.*
>
> *(...)*
>
> *03. Oportuno registrar que, dentro do lapso temporal entre o Despacho Decisório e ao atual pedido de diligência, o contribuinte efetuou mudança de domicílio tributário (da DRF São Paulo/SP para DRF Salvador/Ba), inviabilizando que a presente diligência fosse efetuada pelo próprio auditor que assinou o já referido despacho decisório*
>
> *04. Nas etapas preliminares da presente análise, instou-se a Interessada, através do Termo de Intimação Fiscal no 3 (fls. 1.261-1.262), a apresentar elementos com fito de esclarecimentos adicionais, com data de ciência 26/03/2020, nos seguintes termos:*

Original

(...)

05. Em resposta, a Interessada protocolou, em 30/06/2020, petição (fls. 1.850-1.854) por meio da qual responde ao quanto solicitado no item "a" da Resolução nº 3302-000.754 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, além de anexar documentos comprobatórios (fls. 1.268-1.846) e a planilha "Serviços glosados 2010-21" (fl. 1.948), em atendimento ao item "b" da referida resolução.

06. Quanto ao atendimento aos itens 5 e 6 da Resolução, a Interessada alega que "ficou prejudicado pela falta da clara discriminação, nos autos do e-processo, dos bens cujos créditos foram glosados".

07. De fato, para os bens glosados, a fiscalização optou por relacioná-los de forma indireta, apresentado os itens que foram convalidados com insumos, sendo que, os itens glosados, por óbvio, são os que não foram considerados como tal. Os itens considerados como insumos foram relacionados nos seguintes documentos: Documentos Diversos – Outros – BENS CONSIDERADOS COMO INSUMOS OUT2007pdf (fls. 247-274); Documentos Diversos – Outros – BENS CONSIDERADOS COMO INSUMOS NOV2007pdf (fls. 275-298) e Documentos Diversos – Outros – BENS CONSIDERADOS COMO INSUMOS DEZ2007pdf (fls. 299-324).

08. Em 29/10/2021, a Interessada tomou ciência do Termo de Intimação Fiscal – Tif – nº 4 (fls. 2.577-2.578, processo nº 12585-000209/2010-17) na qual foi solicitado a "reapresentar o memorial de cálculo ou demonstrativo (Planilha Excel, BrOffice Calc ou LibreOffice Calc) que serviu de base para apurar os créditos declarados nas DACON dos respectivos períodos em análise (Out/2007, Nov/2007 e Dez/2007)".

09. Em resposta, a Interessada protocolou, em 10/08/2020, petição (fls. 2.585-2.586, processo nº 12585-000209/2010-17) por meio da qual apresentou os arquivos solicitado Termo de Intimação Fiscal – Tif – nº 4 (fls. 2.577-2.578, processo nº 12585-000209/2010-17): "10.2007_abertura dos créditos.xlsx" (fl. 2.587, processo nº 12585-000209/2010-17), "11.2007_abertura dos créditos.xlsx" (fl. 2.588, processo nº 12585-000209/2010-17) e "12.2007_abertura dos créditos.xlsx" (fl. 2.589, processo nº 12585-000209/2010-17).

10. *Com os arquivos "10.2007_abertura dos créditos.xlsx", "11.2007_abertura dos créditos.xlsx" e "12.2007_abertura dos créditos.xlsx", que demonstra os "Créditos Informados no DACON", pudemos relacionar, de forma direta, os bens que foram glosados. Para isso, foram elaboradas as seguintes planilhas: Documentos Diversos – Outros – Glosa Bens Utilizados como Insumos – Out-2007 (fl. 2.048); Documentos Diversos – Outros – Glosa Bens Utilizados como Insumos – Nov-2007 (fl. 2.045) e Documentos Diversos – Outros – Glosa Bens Utilizados como Insumos – Dez-2007 (fl. 2.046). 11. Em 29/10/2021, a Interessada tomou ciência do início do presente procedimento de Diligência Fiscal sob MPF nº 05.1.01.00-2021-01060-4, através do Termo de Início de Diligência Fiscal nº 0.636/2021 (fls. 2.043-2.044), além de ter sido solicitado o seguinte:*

Original

(...)

12. Em resposta, a Interessada protocolou petição (fls. 2.055-2.056), em 22/11/2020, por meio da qual apresentou as planilhas "10_2007_Bens_utilizados_como_insumos" (fl. 2.057), "11_2007_Bens_utilizados_como_insumos" (fl. 2.058) e "12_2007_Bens_utilizados_como_insumos" (fl. 2.059) nas quais responde ao quanto solicitado nos itens 5 e 6 da Resolução nº 3302-000.754 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, com relação aos bens utilizados como insumos glosados.

13. Uma vez que foi oportunizado à recorrente o atendimento ao quanto determinado na Resolução nº 3302-000.754 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, e, por não dispomos de mais considerações a acrescentar ao que já consta do presente processo, temos como concluída a presente diligência.

14. Cientifique-se o sujeito passivo, mediante entrega de cópia do presente Relatório de Diligência Fiscal e seus anexos, ressalvando que lhe é facultado apresentar, no prazo de 30 (trinta) dias, contados da respectiva ciência, manifestação sobre o conteúdo do presente, dirigida Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF.

Por fim, o contribuinte se manifestou através da petição de fls, na qual afirma que:

i) a diligência realizada não atendeu aos pontos determinados pela resolução do CARF;

ii) que atendeu à solicitação da fiscalização ao apresentar: (i) apresentou planilha elaborada a partir da planilha de glosas colacionada às fls. 227-320, com a adição de informações acerca da utilização no processo de produção de cada item de serviço glosado, incluindo-se a descrição dos fretes creditados como serviços utilizados como insumos; (ii) acostou aos autos notas fiscais/CTE-s que acobertam os fretes contratados; e (iii) demonstração de que os créditos glosados pelo Fisco não foram discriminados nos autos, tendo os valores decorridos de mera comparação entre os valores constantes nos demonstrativos de fls. 143-225, com uma relação de itens indicados no DACON, e os valores constantes no despacho decisório que indeferiu os créditos requeridos;

iii) que é necessário o entendimento sobre todo processo produtivo, e que as glosas relativas a: bens utilizados em limpeza industrial, cal virgem e cal virgem a granel, bens utilizados para manutenção corretiva de máquinas utilizadas no processo produtivo, custos na formação d florestas, frete de transferência de insumos e frete de compra de insumos, manutenção e vigilância florestal, manutenção de estradas, carga e descarga de insumos, carregamento de produtos acabados, demais serviços.

iv) Classificar como custo ou custo de produção, despesa ou encargo os produtos e os serviços constantes das planilhas anexas elaboradas pela fiscalização: Esse quesito da diligência foi cumprido pela requerente, em

Original

> *resposta ao TIF n. 3 (petição de fls. 3108-3112), quando foi apresentada planilha anexa à petição apresentando a classificação dos serviços nas categorias assinaladas pela fiscalização. Em relação aos bens glosados, estes encontram-se anexos ao Relatório de Diligência Fiscal.*
>
> *v) Estão corretos os valores lançados nos DACONs relativos a bens, serviços e outras despesas utilizadas como insumos do período ora analisado? De igual forma, este quesito foi cumprido na aludida petição (fls.), ocasião em que foi respondido que os valores lançados nos DACONs relativos a bens e serviços utilizados como insumos no período analisado refletem o entendimento adotado, à época, pela Aracruz, acerca do conceito legal dos insumos creditáveis e de sua aplicação aos fatos.*
>
> *vi) Todos os bens, serviços e despesas que geraram os créditos aproveitados estão lastreados em documentação hábil e idônea? Assim como os dois últimos quesitos, respondeu-se à indagação por meio da petição em questão, ocasião em que ficou disposto que os créditos aproveitados pela Aracruz no período fiscalizado decorreram de aquisições efetivas de bens e serviços amparadas em documentação hábil e idônea.*
>
> É o relatório.

Voto

Conselheira Mariel Orsi Gameiro, Relatora.

O Recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo integral conhecimento.

Entendo que a controvérsia cinge-se nos seguintes pilares argumentativos:

i) Da nulidade do despacho decisório por falta de motivação do ato administrativo;

ii) Da necessidade de retorno do processo à unidade de origem para que proceda a diligência nos termos em que foi solicitada pelo CARF;

iii) Se vencida nas hipóteses acima, análise dos insumos glosados, sob a perspectiva de todo processo produtivo do contribuinte, para determinação do que lhe é direito pela validade do crédito.

Como de costume, tratarei em partes.

Da nulidade do despacho decisório

O recorrente afirma, contundentemente, a nulidade do despacho decisório, tendo em vista a falta de clareza posta, bem como a inexistência de documentação hábil para demonstrar as razões pelas quais foram glosados os montantes de bens e serviços utilizados no processo produtivo da empresa.

Original

Para melhor análise da questão, é necessário apontarmos para o histórico:

O despacho decisório foi proferido em, cientificado o contribuinte na data de **05 de julho de 2012;**

Foi apresentada a primeira manifestação de inconformidade, com preliminar de nulidade do despacho decisório, **em 06 de agosto de 2012;**

A DRJ/SP1 proferiu "despacho de saneamento", em 09 de outubro de 2012, para que a fiscalização tivesse a oportunidade de aditar o despacho decisório, com a juntada da planilha, às fls 558/660, afirma, inclusive que em **05 de outubro de 2012**, a unidade de origem havia requerido a juntada da respectiva planilha;

O contribuinte foi cientificado em 15 de março de 2013 para apresentação de nova manifestação de inconformidade, porque inicialmente não teve acesso à planilha descritiva dos serviços glosados pela fiscalização.

Na segunda manifestação de inconformidade, , apresentada em 22 de março de 2013, também foi arguída a preliminar de nulidade, tendo em vista que o despacho de saneamento "anulou" o despacho decisório, proferindo nova oportunidade de sua manifestação, e que, em consequência, pelo lapso temporal decorrido, os perdcomps aqui discutidos já haviam sido alcançados pela homologação tácita;

No acórdão da DRJ, o fiscal se limita a dizer que não há que se falar em nulidade, porque o despacho decisório foi claro, e que o despacho de saneamento não anulou o despacho decisório, mas serviu tão somente para cientificar o contribuinte da juntada da planilha supramencionada;

E, em sede de Recurso Voluntário, novamente insurge o contribuinte pela nulidade do despacho decisório, com supedâneo no cerceamento de defesa, constante no artigo 59, do Decreto 70.236/1972.

E, após breve relato e cronograma de ocorrência das etapas processuais e procedimentais, a pergunta que deve ser respondida refere-se à (in)ocorrência e/ou (im)possibilidade do despacho decisório ser saneado pela DRJ, e se no respectivo saneamento – se válido e possível, é permitida a juntada de provas que embasem o ato administrativo inicial.

De antemão, entendo que neste processo administrativo fiscal, de fato, **há de se considerar a nulidade do despacho decisório.**

O ato administrativo deve ser motivado, e composto de razões suficientes – seja através de documentos fiscais, ou mera demonstração da inexistência do direito creditório pleiteado, para que não incorra em cerceamento de defesa.

Vê-se que, a primeira manifestação de inconformidade foi protocolada no dia 08 de agosto de 2012, ao passo que há a afirmativa – pelo "despacho de saneamento", que a unidade de origem já havia solicitado a juntada da planilha no dia 05 de outubro de 2012.

Original

É notório o cerceamento de defesa ocorrido, e a malgrada tentativa da fiscalização e da DRJ de manutenção de um despacho de saneamento – que sequer tem revisão legal no Decreto 70.235/1972, que na verdade é um "conserto" do despacho decisório inicial.

No Direito Brasileiro, a Lei de Processo Administrativo (Lei 9.784/99), aplicável à Administração Pública Federal, no seu art. 50 elenca os atos administrativos que devem ser motivados.

A motivação é um princípio implícito na Constituição Federal e, por essa razão, deve ser observado pela Administração Pública em todas as esferas, além do rol contido no art. 50 ser meramente exemplificativo.

A discussão acerca da motivação dos atos administrativos sempre girou em torno da discussão da necessidade de motivação dos atos vinculados e dos atos discricionários. De um lado havia quem defendesse a motivação apenas dos atos vinculados, enquanto outros se posicionavam no sentido de motivar somente os discricionários. E também que a motivação apenas seria obrigatória havendo previsão legal era o princípio do Direito Francês *"pas de motivation sans texte*".

No que tange aos atos administrativos discricionários, especial importância, durante longos anos, foi dada à Teoria dos Motivos Determinantes. Por essa teoria, integram a validade do ato administrativo os motivos determinantes da sua edição e, mesmo nos atos discricionários, uma vez enunciados os motivos fundamentadores do ato, esse só será válido se os motivos realmente ocorreram, ou seja, na hipótese de a prática do ato ser motivada, passa a existir uma vinculação entre os motivos expostos e o ato em si mesmo.

Deve haver uma conformidade entre os motivos determinantes e a realidade existente e a invocação de motivos falsos, inexistentes ou qualificados de forma incorreta viciam o ato administrativo. Essa teoria foi amplamente aplicada na defesa de que os atos discricionários não precisariam ser motivados, mas se o fossem o agente vincular-se-ia aos motivos invocados para a sua prática. Como atualmente a doutrina se inclina no sentido de que tanto os atos vinculados quanto os atos discricionários devem ser motivados, a referida teoria perde um pouco do seu brilho e importância.

Todos os atos administrativos devem ser motivados, independentemente de regra expressa e a motivação deve ser contemporânea ou mesmo anterior à prática do ato, permitindo-se a motivação a posteriori apenas em situação excepcionalíssima, quando for possível a convalidação do ato, demonstrando-se que os motivos para a sua prática existiam quando da sua expedição.

A Administração não tem outra atuação senão a estritamente legal, de modo que não pode haver para ela motivos impulsivos de sua atuação à margem do Direito. Cabe ao administrador público exercer sua função estatal como gestor da coisa pública e ao motivar os seus atos justifica a finalidade pública do ato, imposta pela lei e não por sua vontade, torna evidentes os motivos de fato e de direito que determinaram a realização do ato e possibilita aos administrados, bem como à própria Administração Pública, no seu poder de autotutela, aferir se a sua atuação ocorreu dentro dos princípios que regem a Administração Pública.

Original

A questão que se põe, é se a motivação faz parte da essência do ato administrativo e quando ausente ou obscura implica a sua nulidade, configurando um vício de fundo, não puramente formal ou se a sua falta constitui um vício de forma e como conseqüência caracterizar-se-ia o ato administrativo como anulável.

A Lei de Processo Administrativo Federal (Lei nº 9.784/99) no art. 55 dispõe que tratando-se de vício sanável e não havendo lesão ao interesse público nem prejuízo a terceiros, o ato poderá ser convalidado pela Administração.

No caso em comento, para além do cerceamento de defesa – disposto no artigo 59, do Decreto 70.235/1972, não há amparo legal para realização de saneamento em sede de despacho decisório, ainda que não reconhecida sua nulidade pela DRJ. **Travestir o remendo posto à colcha de retalhos, expressamente insuficiente, é viciar o ato administrativo, em prejuízo direto à transparência devida ao contribuinte nas razões pelas quais seu crédito lhe foi negado, ainda que o ônus da prova lhe seja devido.**

Não pode a fiscalização simplesmente glosar o PERDCOMP, citar de forma genérica em seu despacho decisório o suporte fático e normativo utilizado para tanto, e sopesar que não houve prejuízo ao contribuinte para sua defesa e para todo deslinde do processo administrativo, considerando a manifestação de inconformidade o ponto inaugural do litígio.

Nesse sentido, entendo que todo o caminho percorrido restou inócuo, pela configuração da nulidade do despacho decisório aqui discutido, e, em consequência lógica e normativa, consideram-se tacitamente homologadas as perdcomps constantes do processo administrativo fiscal, conforme discriminação abaixo:

PER/DCOMP	Data da transmissão	Prazo para ciência do despacho decisório	Data da notificação válida
33391.88284.310507.1.3.09-5706	31.05.2007	31.05.2012	15.03.2013
02757.24035.270607.1.3.09-3086	27.06.2007	27.06.2012	15.03.2013
17800.08868.280607.1.3.09-4750	28.06.2007	28.06.2012	15.03.2013
11811.09339.290607.1.3.09-1947	29.06.2007	29.06.2012	15.03.2013
34576.89342.040707.1.3.09-6926	04.07.2007	04.07.2012	15.03.2013

Voto, enfim, pelo acolhimento da nulidade do despacho decisório, que culmina na homologação tácita dos perdcomps constantes ao presente processo administrativo.

Do necessário retorno à Unidade de origem pelo não cumprimento da diligência

Caso vencida na preliminar de nulidade, o presente tópico trata do descumprimento da Unidade de Origem aos questionamentos suscitados no julgamento convertido em diligência pelo CARF.

A resolução determinou que a Unidade de origem apurasse os seguintes pontos:

Original

> *"5. Identificar a função e onde são utilizados no processo produtivo os produtos e serviços cujo crédito não for reconhecido e que se encontram listados nas planilhas elaboradas pela fiscalização.*
>
> *6. Classificar como custo ou custo de produção, despesa ou encargo os produtos e os serviços constantes das planilhas anexas elaboradas pela fiscalização.*
>
> *7. Estão corretos os valores lançados nos DACON's relativos a bens, serviços e outras despesas utilizadas como insumos do período ora analisado?*
>
> *8. Todos os bens, serviços e despesas que geraram os créditos aproveitados estão lastreados em documentação hábil e idônea?"*

Exceto pela manifestação expressa de que os valores lançados nos dacons relativos a bens, serviços e outras despesas utilizadas como insumos foram apontados de forma indireta – leia-se, incorreta, em resposta que deveria ter sido dada, há uma limitação de apresentação de extensas planilhas, e respostas genéricas:

> *05. Em resposta, a Interessada protocolou, em 30/06/2020, petição (fls. 3.108-3.112) por meio da qual responde ao quanto solicitado no item "a" da Resolução nº 3302-000.753 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF (fls. 1.003-1.033), além de anexar documentos comprobatórios (fls. 1.044-3.104) e a planilha "Serviços glosados 2010-31", em atendimento ao item "b" da referida resolução.*
>
> *06. Quanto ao atendimento aos itens 5 e 6 da Resolução, a Interessada alega que "ficou prejudicado pela falta da clara discriminação, nos autos do e-processo, dos bens cujos créditos foram glosados".*
>
> *07. De fato, para os bens glosados, a fiscalização optou por relacioná-los de forma indireta, apresentado os itens que foram convalidados com insumos, sendo que, os itens glosados, por óbvio, são os que não foram considerados como tal. Os itens considerados como insumos foram relacionados nos seguintes documentos:*
>
> *Documentos Diversos – Outros – BENS CONSIDERADOS COMO INSUMOS ABR2007pdf (fls. 143-166);*
>
> *Documentos Diversos – Outros – BENS CONSIDERADOS COMO INSUMOS MAI2007pdf (fls. 167-198) e*
>
> *Documentos Diversos – Outros – BENS CONSIDERADOS COMO INSUMOS JUN2007pdf (fls. 199-225).*
>
> *08. Em 28/10/2021, a Interessada tomou ciência do início do presente procedimento de Diligência Fiscal sob MPF nº 05.1.01.00-2021-01058-2, através do Termo de Início de Diligência Fiscal nº 0.632/2021 (fls. 3.296-3.297), além de solicitado "reapresentar as planilhas "Demonstrativo de Créditos Informados no DACON" que serviram de base para os cálculos dos créditos de Cofins-Exportação informados em DACON, períodos de apuração de abril/2007, maio/2007 e junho/2007, em formato de planilha eletrônica", o que foi prontamente atendido através da Petição (fls. 3.303-3.303).*

Original

> *09. Com os "Demonstrativo de Créditos Informados no DACON" apresentados em atendimento Termo de Início de Diligência Fiscal nº 0.632/2021 (fls. 3.296-3.297), pudemos relacionar, de forma direta, os bens que foram glosados. Para isso, foram elaboradas as seguintes planilhas:*
>
> *Documentos Diversos – Outros – GLOSAS - BENS UTILIZ COMO INSUMOS ABR2007pdf (fls. 3.305-3.307);*
>
> *Documentos Diversos – Outros – GLOSAS - BENS UTILIZ COMO INSUMOS MAI2007pdf (fls. 3.308-3.314) e*
>
> *Documentos Diversos – Outros – GLOSAS - BENS UTILIZ COMO INSUMOS JUN2007pdf (fls. 3.315-3.319).*
>
> *10. Não dispomos de mais considerações a acrescentar ao que já consta do presente processo.*
>
> *11. Cientifique-se o sujeito passivo, mediante entrega de cópia do presente Relatório de Diligência Fiscal e seus anexos, ressalvando que lhe é facultado apresentar, no prazo de 30 (trinta) dias, contados da respectiva ciência, manifestação sobre o conteúdo do presente, dirigida Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF.*

Ora, se a diligência foi suscitada para esclarecer os pontos, de forma detalhada, esmiuçada e expressa, não é possível que se considere cumprida quando simplesmente temos planilhas juntadas pela fiscalização, sem qualquer objetividade na resposta.

Entendo, nesse sentido, que não houve apontamento e resposta suficiente à diligência suscitada, pelas razões acima expostas, e, por tal razão, deve o presente processo administrativo retornar à Unidade de Origem para que efetivamente proceda aos questionamentos formulados pela Resolução nº 3302-000.753.

É como voto.

Mariel Orsi Gameiro

Original