



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13856.000290/2004-12
RESOLUÇÃO	3002-000.344 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	13 de agosto de 2024
TIPO	CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA
RECORRENTE	USINA DA BARRA S/A AÇÚCAR E ÁLCOOL
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do Recurso Voluntário em diligência à Unidade de Origem, para que esta se manifeste, conclusivamente, sobre a adequação dos bens e serviços apontados pelo Contribuinte como insumos, tendo -se em conta o conceito fixado no Resp nº 1.221.170/PR, na Nota SEI/PGFN nº63/2018 e no Parecer COSIT nº5, bem como se manifeste sobre o suposto direito de créditos alegados pelo contribuinte. Ao final da diligência, deverá ser elaborado relatório conclusivo, podendo-se, se necessário, intimar a Contribuinte para apresentar documentos e esclarecimentos adicionais. Após a manifestação da Recorrente acerca do resultado da diligência, os autos devem retornar a este Colegiado para prosseguimento.

Sala de Sessões, em 13 de agosto de 2024.

Assinado Digitalmente

GISELA PIMENTA GADELHA DANTAS – Relator

Assinado Digitalmente

Marcos Antonio Borges – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Catarina Marques Morais de Lima, Gisela Pimenta Gadelha, Keli Campos de Lima, Luiz Carlos de Barros Pereira (suplente convocado), Neiva Aparecida Baylon e Marcos Antonio Borges (Presidente)

RELATÓRIO

O presente processo administrativo é originado da apresentação pela Recorrente de Pedido de Compensação de débitos próprios da ora Recorrente, bem como de Pedido de Ressarcimento de PIS, incidência não cumulativa, apurado nos termos do art. 3º da Lei n. 10.833/2003, referentes ao terceiro trimestre de 2004.

Inicialmente cumpre informar que a Açucareira Corona S.A (CNPJ 48.661.888/0001-30) foi sucedida por incorporação por RAIZEN ENERGIA S.A.

A DERAT proferiu despacho decisório de fls. 360/369 dos autos para reconhecer parcialmente o direito de crédito pleiteado, no valor de R\$634.218,45, subsidiada pelo Termo de Informação Fiscal de fls, 282/288 e, ato contínuo, homologou as declarações de compensações apresentadas até o limite de crédito reconhecido.

A diferença no valor de R\$143.961,81 não foi reconhecida pela Autoridade Fiscal por entender que;

- (i) os bens e serviços que deram origem ao crédito não se enquadravam no conceito de insumos constante das instruções Normativas SRF n. 247/02 e 404/04;
- (ii) os veículos locados e a movimentação de mercadorias não são serviços utilizados na produção industrial;
- (iii) o frete entre armazéns da empresa não gera direito à crédito;
- (iv) os serviços tomados de pessoas físicas não geram créditos presumidos da Lei n. 10.925/04;
- (v) a depreciação decorrente de ativo imobilizado não utilizado no processo industrial não daria direito a crédito;
- (vi) as despesas financeiras decorrentes de empréstimos e financiamentos seriam passíveis de creditamento desde que somente tomados junto a instituições financeiras domiciliadas no país;
- (vii) o crédito presumido da Lei n. 10.925/04 não seria passível de restituição /compensação com outros tributos.

Inconformada, a Empresa apresentou Manifestação de Inconformidade, entendeu a 14ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto, por julgá-la improcedente, em decisão assim ementada;

“Assunto: CONTRIBUIÇÃO PARA FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Ano calendário: 2004

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA

A matéria não impugnada à glosa em análise de pedido de ressarcimento não contestada na manifestação de inconformidade, é repudiada como incontroversa e é insuscetível de ser trazida à baila em momento processual subsequente.

CRÉDITOS. INSUMOS. FABRICAÇÃO DE AÇÚCAR E ÁLCOOL. CRÉDITOS. AQUISIÇÃO DE COMBUSTÍVEIS.

Os dispêndios com a aquisição de combustíveis utilizados em máquinas, equipamentos e veículos empregados no cultivo e transporte da cana-de açúcar, assim como fretes e transporte de mão-de -obra da atividade agrícola não se caracterizam para fins de apuração de créditos na forma do art. 3º, II, da Lei n. 10.637, de 2002, com dispêndios com insumos da industrialização do açúcar e álcool.

PIS. APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CRÉDITO DE DESPESAS COM FRETES.

Por não integrarem o conceito de insumo utilizado na produção de bens destinados à venda e nem se referirem à operação de venda de mercadorias, as despesas efetuadas com fretes contratados para transporte de produtos acabados ou em elaboração entre estabelecimentos industriais e destes para os estabelecimentos comerciais ou de armazenagem da mesma pessoa jurídica ou por ela contratos, não geram direito à apuração de créditos a serem descontados da contribuição para o PIS.

COFINS. CONSERVAÇÃO PREDIAL. CRÉDITOS

Observadas as condições fixadas pela legislação de regência, a pessoa jurídica sujeita à incidência não cumulativa da contribuição para o PIS/PASEP poderá descontar créditos calculados em relação a encargos de depreciação e amortização de edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa.

PIS. CRÉDITOS. DESPESAS FINANCEIRAS. REQUISITOS.

Até julho de 2004, as despesas financeiras de pessoa jurídica referentes a empréstimos e financiamentos eram passíveis de creditamento, mas somente se tomadas junto a instituições financeiras domiciliadas no país, conforme disposto no art. 3º, inciso V, c/c §3º, inciso II da Lei n. 10.637, de 2002. A lei n. 10.865, de 2004, excluiu a possibilidade a partir de agosto de 2004.

Manifestação de Inconformidade improcedente.

Direito Creditório Não Reconhecido”

Inconformada, a Empresa apresenta o presente Recurso Voluntário, alegando, em síntese a ilegalidade da restrição à utilização dos créditos pelas instruções normativas RFB n.

247/2002 e 404/2004 e a necessidade de ampliar o conceito de insumos. Nesse sentido, defende que à luz das leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003, o conceito de insumo deve compreender todos os custos e despesas destinadas à obtenção das receitas auferidas pela pessoa jurídica.

Para respaldar seus argumentos, a Recorrente junta aos autos, laudo técnico elaborado por peritos do Departamento de Agroindústria, Alimentos e Nutrição da Escola Superior de Agricultura “Luiz de Queiroz” da Universidade de São Paulo – USP, especialistas em processos agroindustriais envolvidos no âmbito da cadeia sucroenergética. O referido laudo trata das atividades essenciais para a produção de açúcar, etanol e bioeletricidade.

É o relatório, no essencial.

VOTO

Conselheira Gisela Pimenta Gadelha - Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, portanto, deve ser admitido.

Do conceito de insumos:

A controvérsia cinge às glosas de crédito da Contribuição para COFINS não-cumulativa que à época da análise dos créditos decorreu de interpretação jurídica restrita sobre o conceito de insumos amparada na Instruções Normativas SRF nº 247/02 e 404/04.

De acordo com a autoridade fiscal, somente poderiam gerar créditos os insumos que sofressem alterações físicas ou químicas em razão de sua aplicação no processo produtivo diretamente relacionado ao produto destinado à venda. Ocorre que, conforme será amplamente demonstrado, o entendimento restrito dos conceitos já se encontra superado.

O princípio da não cumulatividade está inserido no texto constitucional e no que se refere às contribuições sociais está disciplinado no artigo 195, § 12, *in verbis*:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

(...)

§ 12. A lei definirá os setores de atividade econômica para os quais as contribuições incidentes na forma dos incisos I, b; e IV do caput, serão não-cumulativas. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003).

Por sua vez, as Leis Federais nº 10.637/02 (PIS) e nº 10.833/03 (COFINS), disciplinaram os bens e/ou serviço aptos a gerar o direito ao crédito, sendo certo que a não cumulatividade pressupõe a

existência de um ciclo econômico formado por várias operações, cuja finalidade é evitar o efeito “cascata” da tributação, compensando-se o valor referente ao tributo das operações anteriores com o valor a ser recolhido na operação seguinte

Assim, conforme exposição de motivos da Medida Provisória nº 135 de 30/10/2003, quando a sistemática de não cumulatividade para a contribuição do PIS e da COFINS, foi adotada, levou-se em consideração o método subtrativo indireto. Tal método consiste no fato de que a não cumulatividade é obtida por meio da concessão de crédito fiscal sobre as compras (custos e despesas) definidos em lei, na mesma proporção da alíquota que registra as vendas (receitas), diferente do método do imposto sobre imposto que se compensa o montante devido na saída (vendas) com o valor efetivamente recolhido por ocasião da entrada (compras).

Nesta perspectiva, se o Contribuinte adquiriu bens ou serviços que anteriormente tiveram a incidência do PIS e da COFINS, nasce neste ato, de forma lógica, o direito ao crédito. Nesse sentido, as Leis nº 10.637/02 e 10.833/03 elencam as possibilidades de crédito fiscal, com base no insumo adquirido:

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

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

a) no inciso III do § 3º do art. 1º desta Lei; e (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008). (Produção de efeitos)

b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei; (Redação dada pela Lei nº 11.787, de 2008)

*II - Bens e serviços, **utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes**, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)*

III - (VETADO)

IV – Aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa; V - valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

VI - Máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

VII - Edificações e benfeitorias em imóveis de terceiros, quando o custo, inclusive de mão-de-obra, tenha sido suportado pela locatária; VIII - bens recebidos em devolução, cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei.

IX - Energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

X - Vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme fornecidos aos empregados por pessoa jurídica que explore as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção. (Incluído pela Lei nº 11.898, de 2009)

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

Dentre as disposições acima colacionadas, a previsão contida no inciso II, do artigo 3º - que traz o direito de crédito sobre bens e serviços utilizados como insumos na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens e produtos destinados à venda; é a grande motivadora das inúmeras discussões e atuações no que tange aos créditos de PIS e COFINS. Isto porque a legislação não trouxe um conceito definido de insumos e os critérios aplicáveis, dando margem a entendimentos diversos.

Assim, com vistas a pacificar anos de discussões administrativas e judiciais, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) no julgamento do RESP nº 1.221.170/PR –Tema 779 em sistemática de recursos repetitivos, fixou o entendimento de que 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”. Vejamos:

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)

Ressalte-se que no referido julgamento reconheceu-se a ilegalidade das restrições impostas pelas Instruções Normativas SRF nº 247/2002 e SRF nº 404/2004, vejamos:

(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 nº 1.221.170/PR –Tema 779)

Assim, para a correta aplicação do conceito de insumo há que observar a aplicação do “teste de subtração” proposto pelo Ministro Mauro Campbell Marques em seu Voto-Vogal no julgamento do RESP 1.221.170/PR, que consiste basicamente em verificar se ao subtrair o item da atividade, esta permanece ou não sendo desenvolvida, ou se sua subtração implica substancial perda da qualidade do produto ou serviço.

VOTO-VOGAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES AO PIS/PASEP E COFINS NÃO-CUMULATIVAS. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. ART. 3º, II, DA LEI N. 10.637/2002 E ART. 3º, II, DA LEI N. 10.833/2003. PERTINÊNCIA, ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA AO PROCESSO PRODUTIVO. APLICAÇÃO INDIRETA. POSSIBILIDADE.

*ILEGALIDADE DAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS SRF N. 247/2002 E 404/2004. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA. RITO DO ART. 543-C, DO CPC. 1. Discute-se nos autos o conceito de insumos previsto no art. 3º, II, das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03 para fins de dedução de créditos da base de cálculo do Pis e da Cofins na sistemática não cumulativa. 2. Violação aos arts. 110 do CTN, 24 e 25 da Lei nº 11.898/09 e 11 da Lei Complementar nº 95/98. Ausência de prequestionamento. Incidência da Súmula nº 211 do STJ. 3. Conforme interpretação teleológica e sistemática do ordenamento jurídico em vigor, a conceituação de "insumos", para efeitos do art. 3º, II, da Lei n. 10.637/2002, e art. 3º, II, da Lei n. 10.833/2003, não se identifica com a conceituação adotada na legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, posto que excessivamente restritiva. Do mesmo modo, não corresponde exatamente aos conceitos de "Custos e Despesas Operacionais" utilizados na legislação do Imposto de Renda - IR, porque demasiadamente elastecidos. **4. São "insumos", para efeitos do art. 3º, II, da Lei n. 10.637/2002, e art. 3º, II, da Lei n. 10.833/2003, todos aqueles bens e serviços pertinentes ao, ou que viabilizam o processo produtivo e a prestação de serviços, que neles possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração importa na impossibilidade mesma da prestação do serviço ou da produção, isto é, cuja subtração obsta a atividade da empresa, ou implica em substancial perda de qualidade do produto ou serviço daí resultantes. Assim caracterizadas a essencialidade, a relevância, a pertinência e a possibilidade de emprego indireto através de um objetivo "teste de subtração", que é a própria objetivação da tese aplicável do repetitivo, a revelar a imprescindibilidade e a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.** 5. Segundo o conceito de insumo aqui adotado não estão a priori incluídos os seguintes "custos" e "despesas" da recorrente: gastos com veículos, ferramentas, seguros, viagens, conduções, comissão de vendas a representantes, fretes (salvo na hipótese do inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/03), prestações de serviços de pessoa jurídica, promoções e propagandas, telefone e comissões. É que tais "custos" e "despesas" ("Despesas Gerais Comerciais") não são essenciais, relevantes e pertinentes ao processo produtivo da empresa que atua no ramo de alimentos, de forma que a exclusão desses itens do processo produtivo não importa a impossibilidade mesma da prestação do serviço ou da produção e nem, ainda, a perda substancial da qualidade do serviço ou produto e não há obrigação legal para sua presença. Documento: 45634050 - VOTO VOGAL - Site certificado Página 1 de 26 Superior Tribunal de Justiça 6. Quanto aos "custos" e "despesas" com água, combustível, lubrificante, materiais de exames laboratoriais e materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual - EPI, é o caso de devolver os autos ao Tribunal de origem para que seja analisada, à luz do conceito de insumos aqui adotado, a possibilidade de*

dedução de créditos desses itens conforme se verifique sua pertinência, relevância e essencialidade ao processo produtivo, ainda que por aplicação indireta, consoante o “teste de subtração”. Em assim sendo, deverão ser considerados insumos na forma do art. 3º, II, das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003. 7. ACOMPANHO O RELATOR e proponho o seguinte dispositivo: Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, parcialmente provido para determinar o retorno dos autos à origem para que a Corte a quo analise a possibilidade de dedução de créditos em relação aos custos e despesas com água, combustível, materiais de exames laboratoriais e materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual - EPI conforme o conceito de insumos definido acima, tudo isso considerando a estreita via da prova documental do mandado de segurança. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ n. 8/08 (ementa já alterada na conformidade dos dois aditamentos

Com a aplicação do referido método, é permitido visualizar e obter com clareza as particularidades de cada atividade exercida pelos Contribuintes seja no processo produtivo, seja na prestação de serviços, identificando com clareza a imprescindibilidade de cada insumo na sua execução.

Contudo, no caso específico, temos que as diretrizes do referido método deixaram de ser aplicadas na medida que é possível inferir pela leitura do relatório Fiscal e da decisão recorrida que, por terem sido exarados antes do julgamento do RESP 1.221.170/PR (acórdão publicado em 24/04/2018 e transitado em julgado em 29/06/2023), referidas decisões não trataram do conceito contemporâneo de insumo.

Neste sentido, fato é que os posicionamentos tanto da autoridade fiscal quanto da DRJ na análise da manifestação de inconformidade da Recorrente, **divergem do atual conceito de insumos que obrigatoriamente deve ser aplicado por este Colegiado**, nos termos do 99 do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Art. 99. As decisões de mérito transitadas em julgado, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, ou pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica nos casos em que houver recurso extraordinário, com repercussão geral reconhecida, pendente de julgamento pelo Supremo Tribunal Federal, sobre o mesmo tema decidido pelo Superior Tribunal de Justiça, na sistemática dos recursos repetitivos.

Da Diligência

Considerando que tanto a Fiscalização quanto a DRJ aplicaram o conceito de insumos nos termos da Instruções Normativas SRF nº 247/02 e 404/04 e que as decisões divergem do atual conceito de insumos que obrigatoriamente deve ser aplicado por este Colegiado nos termos do 99 do Regimento Interno do CARF (RICARF); voto por converter o julgamento do Recurso Voluntário em diligência à Unidade de Origem, para que esta se manifeste, conclusivamente, sobre a adequação dos bens e serviços apontados pelo Contribuinte como insumos, tendo -se em conta o conceito fixado no Resp nº 1.221.170/PR, na Nota SEI/PGFN nº63/2018 e no Parecer COSIT nº5, bem como se manifeste sobre o suposto direito de créditos alegados pelo contribuinte.

Ao final da diligência, deverá ser elaborado relatório conclusivo, podendo-se, se necessário, intimar a Contribuinte para apresentar documentos e esclarecimentos adicionais. Após a manifestação da Recorrente acerca do resultado da diligência, os autos devem retornar a este Colegiado para prosseguimento.

Assinado Digitalmente

GISELA PIMENTA GADELHA DANTAS