



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13896.721385/2013-80  
**Recurso** Voluntário  
**Resolução nº** **3201-003.210 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 22 de setembro de 2021  
**Assunto** DILIGÊNCIA  
**Recorrente** DU PONT DO BRASIL S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do Recurso em diligência para que a Unidade Preparadora tome as seguintes providências: (a) apure os pretensos créditos extemporâneos, com base nos documentos dos autos, podendo averiguar, também, se tais créditos extemporâneos foram ou não aproveitados pela Recorrente em outros períodos, com a aferição da liquidez e certeza, bem como em relação aos créditos pleiteados seja observado o decidido no RESP 1.221.170 STJ; o Parecer Normativo Cosit nº 5 e a Nota CEI/PGFN 63/2018; intimando-a, para que no prazo de 30 (trinta) dias, apresente outros elementos, que a autoridade fiscal entender necessários para o atendimento da diligência; (b) seja diligenciado perante a Superintendência da Zona Franca de Manaus – Suframa para que confirme ou não se as mercadorias vendidas pela Recorrente através da Nota Fiscal 48565 foram internalizadas na Zona Franca de Manaus; (c) intime a Recorrente para no prazo de 90 (noventa) dias colacionar aos autos Laudo Técnico que ateste que os produtos por si comercializados são efetivamente matéria-prima para a produção de defensivos agrícolas, pertencentes à posição 38.08 da TIPI; (d) intime a Recorrente para anexar ao autos a íntegra do Relatório de Diligência Fiscal do processo de nº 13896.909812/2011-98, em que afirma ter sido reconhecido o registro válido do estabelecimento de CNPJ nº 61.064.929/0036-07 no RENAMEM; (e) seja diligenciado perante o Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento (Mapa) para (i) informe a efetiva data de registro dos estabelecimentos sob os CNPJ nºs 61.064.929/0036-07, 61.064.929/0040-85 e 61.064.929/0046-70; (ii) informe a efetiva data de registro do estabelecimento sob CNPJ nº 87.082.814/0021-44 - Pioneer Sementes Ltda e (iii) se o registro da empresa sob o CNPJ nº 87.082.814/0021-44 - Pioneer Sementes Ltda permanecia válido e apto a ser utilizado pela empresa recorrente Du Pont do Brasil S/A, incorporadora da empresa Pioneer Sementes Ltda; e (f) sejam identificadas quais sementes objeto da demanda estavam ou não registradas perante o órgão pertinente. Após, seja elaborado Relatório Fiscal conclusivo, com ciência ao contribuinte para sua manifestação, no prazo de 30 (trinta) dias e devolva o presente para prosseguimento do julgamento.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Hécio Lafetá Reis, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Mara Cristina Sifuentes, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Arnaldo Diefenthaeler Dornelles, Laércio Cruz Uliana Junior, Márcio Robson Costa, Paulo Roberto Duarte Moreira (Presidente).

## Relatório

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

“Trata o presente processo de análise de Declarações de Compensação (Dcomp) onde a contribuinte pleiteia crédito de pagamento a maior no valor de R\$ 469.351,88, código de receita 6912 (PIS), referente ao período de apuração dezembro/2006.

A unidade de origem, após a realização de diligência destinada a apurar a liquidez e certeza do direito creditório, expediu a Informação Fiscal (fls. 1.388/1.423), seguido do despacho decisório de fls. 2.261/2.262, por intermédio dos quais reconheceu apenas parcialmente o crédito invocado, no valor de R\$ 312.117,21. Homologou totalmente as compensações declaradas nas Dcomp 23270.98342.191208.1.3.04-3266 e 20759.18964.191208.1.3.04-8423, homologou parcialmente a compensação declarada na Dcomp 10170.71897.191208.1.3.04-1671 e não homologou a compensação declarada na DCOMP 32041.36167.150109.1.3.04-9970. Foram adotados, em síntese, pela autoridade fiscal os seguintes fundamentos para glosa de parcela do crédito pleiteado:

4.1.1 - Bens para Revenda - Constatamos que parcela dos bens para revenda foram adquiridos de fornecedor pessoa física, Domingo de Torre, inscrito no CPF sob o n.º 126.699.388-68. Referidos valores, que constituem o Anexo I, foram glosados da base de cálculo dos créditos, haja vista que o direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica, nos termos do art. 3º, § 3º, incisos I e II, da Lei n.º 10.637/2002 e art. 3º, § 3º, incisos I e II, da Lei n.º 10.833/2003, e alterações promovidas pela Lei n.º 10.865/2004.

4.1.2 - Bens Utilizados como Insumos Glosamos da base de cálculo dos créditos decorrentes de bens utilizados como insumo os seguintes valores, detalhadas no Anexo II:

a) Compras em que figuram como fornecedor e adquirente estabelecimentos do próprio sujeito passivo, exceto as relativas às notas fiscais n.º 648704 e 654380, emitidas pelo estabelecimento inscrito no CNPJ sob o n.º 61.064.929/0068-86, uma vez que pudemos constatar a inclusão da saída das mesmas na base de cálculo dos débitos, no período sob análise (itens n.º ordem 4 a 11 do Anexo II);

b) Compra objeto da NF n.º 72609, emitida em 09/11/06, do fornecedor Albran Com. Soldas Ferrag. Ltda., CNPJ n.º 29.441.987/0001-61, pela falta de apresentação de cópia da mesma (item n.º ordem 2 do Anexo II);

c) Compras efetuadas junto ao fornecedor Peles Lincoln Ltda., CNPJ n.º 43.613.421/0001-09, relativas à aquisição de mercadorias para revenda e não industrialização, como originalmente informado, cujas cópias das notas fiscais de saída relativas a sua comercialização não foram apresentadas pelo sujeito passivo (itens n.º de ordem 19 a 27 do Anexo II) ;

d) Aquisição objeto da NF n.º 1748, emitida em 01/10/06, junto ao fornecedor Dow Brasil Nordeste Ltda., CNPJ n.º 13.565.502/0013-45, pertinente a "Serviços de Tratamento e Neutralização de Efluentes", uma vez que não constitui bem ou serviço

Fl. 3 da Resolução n.º 3201-003.210 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13896.721385/2013-80

destinado a ser utilizado como insumo na fabricação de produtos ou prestação de serviços pelo sujeito passivo;

e) Compras objeto das NF n.º 27799 e 28468, emitidas em 28/09/06 e 17/11/06, respectivamente, pelo fornecedor Madasa Comércio de Válvulas e Conexões Ltda., CNPJ n.º 57.437.873/0001-83, de "Válvula para Transvazar Gas", uma vez que não constituem bens ou serviços a serem utilizados como insumo na fabricação de produtos ou prestação de serviços pelo sujeito passivo;

f) Compra objeto da NF n.º 186115, emitida em 16/11/06, pelo fornecedor IRSA Rolamentos S.A., CNPJ n.º 57.496.580/0001-77, de "Rolamentos", uma vez que não constituem bens ou serviços a serem utilizados como insumo na fabricação de produtos ou prestação de serviços pelo sujeito passivo;

g) Compra objeto da NF n.º 2259, emitida em 09/11/06, pelo fornecedor Paumir de Barra Mansa Indústria e Comércio Ltda - Usinagem e Calderaria Leve, CNPJ n.º 32.049.157/0001-06, de "Rotor de Impacto" e "Rotor do Classificador", uma vez que não constituem bens ou serviços a serem utilizados como insumo na fabricação de produtos ou prestação de serviços pelo sujeito passivo;

h) Compra objeto da NF n.º 7734, emitida em 22/11/06, pelo fornecedor MKG Equipamentos Ltda, CNPJ n.º 05.115.921/0001-13, de "FP3-SSEA3-12 C22 M20 - Elemento Filtrante 10192/9", uma vez que não constitui bem ou serviço a ser utilizado como insumo na fabricação de produtos ou prestação de serviços pelo sujeito passivo;

i) Compra objeto da NF n.º 959, emitida em 12/12/06, pelo fornecedor Açotec Metalúrgica Ltda, CNPJ n.º 05.575.202/0001-85, de "C. em Chapa 20 - Mercadoria industrializada por encomenda", uma vez que não constitui bem ou serviço a ser utilizado como insumo na fabricação de produtos ou prestação de serviços pelo sujeito passivo.

4.1.3 - Serviços Utilizados como Insumos Glosamos da base de cálculo dos créditos decorrentes de serviços utilizados como insumo os seguintes valores, detalhados no Anexo III:

c) Compra objeto da Nota Fiscal de Produtor Rural n.º 9551, emitida em 04/10/06, pelo fornecedor pessoa física Carlos Ernesto Augustin, CPF n.º 287.640.990-91, haja vista que o direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica, nos termos do art. 3º, § 3º, incisos I e II, da Lei n.º 10.637/2002 e art. 3º, § 3º, incisos I e II, da Lei n.º 10.833/2003, e alterações promovidas pela Lei n.º 10.865/20 (item n.º de ordem 2 do Anexo III).

4.1.4 – Despesas de Energia Elétrica Glosamos da base de cálculo dos créditos decorrentes de despesas de energia elétrica os seguintes valores, detalhados no Anexo IV:

a) Despesa objeto da NF n.º 239686, emitida em 04/10/06, do fornecedor EBE Empresa Bandeirante de Energia, CNPJ n.º 02.302.100/0001-06, pela falta de apresentação de cópia da mesma (item n.º de ordem 1 do Anexo IV);

b) Despesa objeto da NF n.º 701162, emitida em 30/11/06, do fornecedor Telemar Norte Leste S/A, CNPJ n.º 33.000.118/0003-30, uma vez que constatamos que esse dispêndio é relativo a despesas com telefonia, não havendo previsão legal para sua inclusão na base de cálculo de créditos do Pis e da Cofins (item n.º de ordem 2 do Anexo IV).

4.1.5 - Despesas de Aluguéis de Prédios Locados de Pessoa Jurídica -Glosamos da base de cálculo dos créditos decorrentes de despesas de aluguéis de prédios locados de pessoa jurídica a despesa objeto do recibo datado de 01/10/06, emitido por Grãos de Ouro Com. de Insumos Agrícolas Ltda., CNPJ n.º 06.283.219/0001-21, incluída na base de cálculo de créditos do período de apuração de outubro de 2006, uma vez que o aluguel é relativo ao mês de setembro de 2006, como informa o teor do recibo e, desta forma, referida despesa não foi incorrida no período de apuração em que foi demonstrada (vide Anexo V);

Fl. 4 da Resolução n.º 3201-003.210 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13896.721385/2013-80

#### 4.1.6 - Despesas de Aluguéis de Máquinas e Equipamentos Locados de Pessoa Jurídica

a) Despesas com a locação de uniformes, conforme notas fiscais emitidas pelo fornecedor AlSCO Toalheiro Brasil Ltda., CNPJ n.º 33.325.184/0001-19, haja vista que não constituem máquinas ou equipamentos (itens n.º de ordem 1 a 7 do Anexo VI);

b) Despesas de locação de mão de obra, conforme nota fiscal n.º 3592, emitida em 01/12/06 pelo fornecedor Rurícola - Agenciamento de Mão de Obra Rural Ltda., CNPJ n.º 01.824.015/0009-94, haja vista que não constituem máquinas ou equipamentos (item n.º de ordem 98 do Anexo VI);

c) Despesas com máquinas e equipamentos, correspondentes aos itens n.º de ordem 8 a 97 do Anexo VI, contratadas junto a diversos fornecedores, haja vista que não correspondem a custos ou despesas incorridas nos períodos de outubro a dezembro de 2006, conforme se constata na descrição dos serviços constante das cópias das notas fiscais fornecidas.

a) Tomada de serviços objeto da NF n.º 4887, emitida em 30/11/06, pelo fornecedor Torc Terrapl. Obras Rodov. e Const. Ltda., CNPJ n.º 17.216.052/0017-60, em decorrência da falta da apresentação da mesma (item n.º de ordem 3 do Anexo III);

b) Tomada de serviços objeto do Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas n.º 7196, emitido em 03/05/06, pelo fornecedor Carvalho Botelho & Machado Ltda., CNPJ n.º 04.170.332/0001-75, incluída na base de cálculo informada no DACON do período de apuração de Outubro de 2006, pela extemporaneidade de sua inclusão no mesmo (item n.º de ordem 1 do Anexo III);

Relativamente aos equipamentos locados do fornecedor Intertank - Locação de Equipamentos Ltda, CNPJ n.º 07.263.994/0001-88, embora o mesmo não tenha especificado o período de locação, pode ser observado que a locação dos equipamentos possui periodicidade mensal, como se verifica na sequência de notas fiscais emitidas pelo referido fornecedor. Exemplificativamente, observe-se a NF n.º 4488, emitida em 30/06/06, relativa ao aluguel de 96 IBCs (Intermediate Bulk Container). Os mesmos equipamentos, com a exata descrição contida na NF n.º 4488, foram novamente locados para o sujeito passivo em 31/07/06, conforme a NF n.º 4774 emitida na referida data, sendo novamente locados em 30/08/06, conforme a NF n.º 5036 emitida nessa data.

4.1.7 - Despesa de Armazenagem e Frete na Operação de Venda -Glosamos da base de cálculo dos créditos decorrentes de despesas de armazenagem e frete na operação de vendas os valores cujas datas de emissão, informadas nas planilhas eletrônicas detalhando as despesas com fretes, é anterior ao início do período de apuração sob análise, isto é, 01/10/06. Como informado pelo sujeito passivo a data de emissão corresponde à data de emissão da nota fiscal de saída das mercadorias. Consideramos a despesa com esse frete incorrida nessa data, independentemente de seu pagamento e/ou contabilização pelo sujeito passivo ter ocorrido em data distinta. Dessa forma, os valores de fretes de notas fiscais de vendas emitidas em 2004, 2005 e até setembro de 2006, as quais o sujeito passivo incluiu na base de cálculo dos créditos de outubro a dezembro de 2006, foram glosados pela fiscalização, tendo em vista o critério de competência desses dispêndios. Os valores glosados compõem o Anexo VII.

#### 4.1.8 - Sobre Bens do Ativo Imobilizado (Com Base no Valor de Aquisição)

-Constatamos, na planilha denominada Créditos Filiais Camaçari e BM, que todos os valores informados integravam a base de cálculo de créditos relativos a bens do imobilizado com base no custo de aquisição. Verificamos que determinados itens não se enquadravam entre os bens passíveis do gozo do benefício da recuperação acelerada de crédito, os quais foram glosados da base de cálculo. Referem-se a: a) imobilizações cujos projetos destinavam-se a prover melhorias em imobilizações existentes ou em recuperá-las, uma vez que a recuperação acelerada de créditos contempla apenas máquinas e equipamentos novos; b) imobilizações cujos projetos foram concluídos após o início dos períodos de apuração da base de cálculo dos créditos; c) imobilizações cujos projetos eram relativos a edificações e instalações, uma vez que a recuperação acelerada de créditos contempla apenas máquinas e equipamentos e d) imobilizações

Fl. 5 da Resolução n.º 3201-003.210 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13896.721385/2013-80

cujos projetos não consistiam em máquinas e equipamentos utilizados na produção de bens destinados à venda ou utilizados na prestação de serviços, como dispõe o art. 1º, inciso I, da Instrução Normativa SRF n.º 457/2004, que regulamenta a matéria. A relação dos valores excluídos e respectivas justificativas constitui o Anexo VIII. Determinadas glosas possuem mais de uma justificativa.

#### 4.2 - Importação

a) A esse respeito a fiscalização **CIENTIFICA** o sujeito passivo que considera-se ocorrido o fato gerador dos créditos de Pis e Cofins decorrentes da importação de bens na data de registro da respectiva declaração de importação - DI, a teor do que dispõe o art. 4º, inciso I, da Lei n.º 10.865/2004". b) Utilizando o critério legal acima mencionado a fiscalização apurou, com base em consulta nos sistemas automatizados da RFB, os valores de Pis e Cofins efetivamente recolhidos pelo sujeito passivo nos períodos de apuração sob análise, adotando-se a data de registro da Declaração de Importação - DI das mercadorias e bens importados para esse propósito. Referidas apurações formam o Anexo IX.

5.1.1 - Venda de Defensivos Agropecuários a) Para gozo do benefício fiscal de redução das alíquotas do Pis e da Cofins a zero, não é suficiente que os defensivos agropecuários pertençam à posição 38.08 da TIPI. É necessário, também, que tais produtos tenham obtido o necessário registro perante o Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento - MAPA, conforme previsto nos arts. 1º, 3º e 4º da Lei n.º 7.802, de 11/07/89, regulamentada pelos arts. 5º e 8º do Decreto n.º 4.074, de 04/01/02.

b) O MAPA mantém uma base de dados de acesso público em seu sítio na internet ([www.agricultura.gov.br/](http://www.agricultura.gov.br/)) contendo os defensivos agropecuários que obtiveram registro naquele órgão. Os dados constam no Sistema de Agrotóxicos Fitossanitários - AGROFIT, mantido pelo MAPA. Todavia, a base de dados de acesso aberto ao público não informa a data de registro do produto, assim como dados sobre produtos cujo registro foi concedido e posteriormente cancelado.

c) A esse respeito, formulamos consulta ao MAPA por meio dos Ofícios DRF/BRE/SEFIS n.º 51, de 07/06/13, e n.º 59, de 02/07/13, dirigidos à Divisão de Fiscalização de Agrotóxicos.

d) Com fundamento nas informações fornecidas pelo MAPA identificamos vendas de produtos sem registro no AGROFIT e vendas de produtos cujo registro foi obtido em data posterior à do início de sua comercialização, especificados no quadro a seguir:

<i>Nome Comercial</i>	<i>Nome no Agrofit</i>	<i>Nº do Registro</i>	<i>Data do Registro</i>
<i>Accent</i>	<i>Accent</i>	<i>5806</i>	<i>18/10/06</i>
<i>Approach (*)</i>	<i>Approach Prima</i>	<i>9107</i>	<i>09/08/07</i>
<i>Biophene</i>	<i>Nihil</i>	<i>Nihil</i>	<i>Nihil</i>
<i>Bioquat 20</i>	<i>Nihil</i>	<i>Nihil</i>	<i>Nihil</i>
<i>Biosentry 904</i>	<i>Nihil</i>	<i>Nihil</i>	<i>Nihil</i>
<i>Farm Fluid S</i>	<i>Nihil</i>	<i>Nihil</i>	<i>Nihil</i>
<i>Virkon S</i>	<i>Nihil</i>	<i>Nihil</i>	<i>Nihil</i>
<i>X-185</i>	<i>Nihil</i>	<i>Nihil</i>	<i>Nihil</i>

(\*) Inclui produtos comercializados com a denominação comercial "Sistema Approach"

e) Essas vendas, que constituem o Anexo X, nos valores sumarizados a seguir, foram excluídas do montante de receitas tributadas à alíquota zero e agregadas ao valor das receitas de vendas tributada às alíquotas de 1,65%, para o Pis, e 7,60%, para a Cofins:

<i>P.A.</i>	<i>Valor R\$</i>
<i>Out/2006</i>	<i>8.059.245,08</i>
<i>Nov/2006</i>	<i>15.051.621,59</i>
<i>Dez/2006</i>	<i>12.395.493,06</i>

Fl. 6 da Resolução n.º 3201-003.210 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13896.721385/2013-80

#### 5.1.2 - Venda de Sementes

a) Por intermédio do item 8 do Termo de Intimação Fiscal n.º 10 intimamos o sujeito passivo a informar os números e datas de registro dos estabelecimentos do mesmo, identificados pela fiscalização como tendo comercializado sementes no período sob análise, no Registro Nacional de Sementes e Mudanças - RENASEM, mantido pelo Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento - MAPA.

b) Em resposta, por meio das correspondências datadas de 17 e 26/04/13, o sujeito passivo forneceu as informações solicitadas.

c) A Lei n.º 10.925, de 2004, em seu art. 1º, inciso III, estabelece a redução a zero das alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes na importação e sobre a receita bruta de venda no mercado interno de sementes e mudas destinadas à semeadura e plantio. Nos termos dos arts. 7º, 8º, 10 e 11 da Lei n.º 10.711, de 05/08/03, para gozo do benefício fiscal é necessário que: a) os estabelecimentos do sujeito passivo que comercializaram as sementes e mudas tenham sido previamente registrados no RENASEM e b) os cultivares comercializados tenham inscrição prévia no Registro Nacional de Cultivares - RNC, ambos mantidos pelo Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento - MAPA.

d) De acordo com as próprias informações do sujeito passivo, na correspondência datada de 17/04/13, o estabelecimento inscrito no CNPJ sob o n.º 61.064.929/0042-47 obteve o registro no RENASEM em 02/02/07, e o estabelecimento inscrito no CNPJ sob o n.º 61.064.929/0046-70 obteve referido registro em 04/07/07, ou seja, em datas posteriores à da comercialização de sementes realizada pelos mesmos no período sob fiscalização, compreendido entre 01/10/06 e 31/12/06.

e) Ainda, de acordo com citadas correspondências, determinadas sementes não possuíam registro no RNC, por se tratarem de cultivares em pesquisa, ou o mesmo havia sido obtido em data posterior à do início de comercialização dessas sementes. Relativamente às sementes denominadas de "SMM", objeto do item 7 do Termo de Intimação Fiscal n.º 10, o sujeito passivo informou se tratarem de "descarte de Semente Matriz de Milho (SMM), sementes estas de caráter experimental e que, portanto, não possuíam registro no RNC". f) Em resposta à consulta formulada pela fiscalização ao MAPA, mediante o Ofício DRF/BRE/SEFIS n.º 55, de 18/06/13, a Coordenação de Sementes e Mudanças do Departamento de Fiscalização de Insumos Agrícolas informou, por intermédio do Ofício CS M/D FIA/DAS/MAPA n.º 66/2013, que os estabelecimentos do sujeito passivo inscritos no CNPJ sob os n.ºs 61.064.929/0036-07, 61.064.929/0040-85 e 61.064.929/0046-70 haviam obtido registro no RENASEM apenas no ano de 2007, ou seja, em data posterior à da comercialização de sementes realizada no período sob análise, que compreende os meses de outubro a dezembro de 2006. Embora o sujeito passivo tivesse informado à fiscalização que o registro no RENASEM, do estabelecimento inscrito no CNPJ sob o n.º 61.064.929/0042-47, ocorrera em 02/02/07, o MAPA informou que a data de registro desse estabelecimento foi concedida em 17/02/06, ou seja, previamente à comercialização de sementes no período sob análise. Por se tratar de informação oficial do órgão responsável pelo RENASEM a mesma foi adotada pela fiscalização para os fins desta auditoria.

g) Em decorrência, a fiscalização excluiu do montante de receitas tributadas à alíquota zero e acrescentou ao valor das receitas de vendas tributadas às alíquotas de 1,65%, para o PIS, e 7,60%, para a Cofins, as vendas de sementes realizadas sem observância do disposto na Lei n.º 10.711 de 2003. Determinadas vendas foram excluídas por atenderem, simultaneamente, à condição de terem sido realizadas por estabelecimento sem registro no RENASEM e se tratar de sementes sem registro no RNC. O Anexo XI contém a relação das vendas excluídas e as respectivas justificativas.

5.1.3 - Venda à Zona Franca de Manaus a) Por meio da correspondência datada de 24/04/13 o sujeito passivo apresentou cópia das declarações de ingresso, emitidas pela Superintendência da Zona Franca de Manaus - Suframa, atestando que as mercadorias descritas nas notas fiscais selecionadas pela fiscalização haviam ingressado naquela área, com exceção daquelas objeto da nota fiscal n.º 48565, emitida pelo

Fl. 7 da Resolução n.º 3201-003.210 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13896.721385/2013-80

estabelecimento do sujeito passivo inscrito no CNPJ sob o n.º 61.064.929/0006-83, a qual não havia sido localizada no sistema da Suframa.

b) Em virtude da falta de apresentação da documentação comprobatória, do ingresso na ZFM das mercadorias pertinentes à nota fiscal relacionada no Anexo XII, a fiscalização excluiu os respectivos valores do montante de receitas tributadas à alíquota zero e os acrescentou ao valor das receitas de vendas tributada às alíquotas de 1,65%, para o Pis, e 7,60%, para a Cofins.

#### 5.1.4 - Outras Receitas Tributadas à Alíquota Zero

a) Por intermédio da correspondência datada de 26/04/13 o sujeito passivo forneceu as informações demandadas. Para parte das saídas apontou os seguintes fundamentos legais para amparar a utilização da alíquota zero do Pis e da Cofins: a) Lei n.º 10.925/2004, art. 1.º, inciso I, insumos para fabricação de defensivos agropecuários classificados na posição 38.08; b) Lei n.º 10.925/2004, art. 1.º, inciso III, semente para semeadura; c) Lei n.º 10.925/2004, art. 1.º, inciso IV, corretivos de solo capítulo 25; d) Lei n.º 10.996/2004, art. 2.º, "caput" e § 1.º, ZFM e e) Lei n.º 10.833/03, art. 2.º, § 4.º. Para as demais saídas não citou fundamento legal, classificando-as como "material promocional". b) Relativamente aos produtos cuja saída foi tributada à alíquota zero do Pis e da Cofins com fundamento na Lei n.º 10.925/2004, art. 1.º, inciso II, insumos para fabricação de defensivos agropecuários classificados na posição 38.08, o sujeito passivo manteve a informação originalmente prestada em sua correspondência de 27/02/13, de que efetuava a "venda de produtos finais, ou seja, dos próprios defensivos agrícolas, diretamente a produtores rurais" e não de insumos para a fabricação de defensivos. Todavia, constatamos que referidos produtos receberam diversas classificações fiscais, como pode ser observado na relação fornecida, e nenhuma delas pertencente à posição 38.08 da TIPI. Ora, como o benefício fiscal aplica-se apenas a defensivos agrícolas classificados na posição 38.08 da TIPI, devidamente registrados como tal no Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento, referidas saídas foram excluídas dos valores de receitas tributadas com a alíquota zero do Pis e da Cofins.

c) Relativamente aos produtos cuja saída foi tributada à alíquota zero do Pis e da Cofins com fundamento na Lei n.º 10.925/2004, art. 1.º, inciso IV, corretivo de solo de origem mineral classificado no Capítulo 25 da TIPI, constatamos que os mesmos receberam a classificação fiscal 2501.00.90 e foram descritos como "Sucata", "Sucata de Materiais", "Sucata de Papelão" e "Sucata de Ferro", conforme consta nos arquivos de notas fiscais de saída fornecidos pelo sujeito passivo. Constatamos, ainda, que os adquirentes desses produtos foram duas empresas: Incomil Comércio de Papel São Miguel Ltda., CNPJ n.º 29.450.368/0001-33, e J.R. Cardoso Locações e Desmantelamento, CNPJ n.º 07.717.824/0001-26. Conforme consulta ao CNPJ, a atividade preponderante informada pela Incomil é o comércio atacadista de resíduos de papel e papelão, correspondente ao CNAE Fiscal 4687-7/01. A atividade preponderante informada pela J.R. Cardoso é o transporte rodoviário de carga, exceto produtos perigosos e mudanças, municipal, correspondente ao CNAE Fiscal 4930-2/01.

d) A subposição 2501.00 da TIPI corresponde a "Sal (incluindo o sal de mesa e o sal desnaturado) e cloreto de sódio puro, mesmo em solução aquosa ou adicionados de agentes antiaglomerantes ou de agentes que assegurem uma boa fluidez; água do mar". A classificação fiscal 2501.00.90 é a residual dessa subposição, correspondendo a "Outros". Fica evidente que os produtos vendidos, constituídos por sucata de papelão, sucata de ferro e de outros materiais, como descrito nas notas fiscais de saída, não correspondem aos produtos da classificação fiscal 2501.00.90 ou a qualquer outro do capítulo 25 da TIPI, que abriga "Sal; enxofre; terras e pedras; gesso, cal e cimento". Adicionalmente, os adquirentes dessa sucata, uma comerciante de resíduos de papel e papelão e uma empresa dedicada à locação, desmantelamento e transporte de carga, não desenvolvem atividade na área de corretivos de solo. Desta forma, a fiscalização entende que as saídas dessas sucatas não correspondem aos corretivos de solo de origem mineral do capítulo 25 da TIPI, previstos no fundamento legal apontado pelo sujeito passivo. Em decorrência, referidas saídas foram excluídas dos valores de receitas tributadas com a alíquota zero do Pis e da Cofins.

Fl. 8 da Resolução n.º 3201-003.210 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13896.721385/2013-80

e) Relativamente aos produtos cuja saída foi tributada à alíquota zero do Pis e da Cofins com fundamento na Lei n.º 10.996/2004, art. 2º, "caput" e § 1º, ZFM, o sujeito passivo informou que "por um equívoco, tais notas fiscais foram colocadas na planilha como documentos fiscais sujeitos à alíquota zero em razão do destino à Zona Franca de Manaus, quando, na realidade, deveriam ter sido tributadas". Diante desse esclarecimento referidas saídas foram excluídas dos valores de receitas tributadas com a alíquota zero do Pis e da Cofins.

f) Relativamente às saídas de material promocional, as mesmas foram excluídas dos valores de receitas tributadas com a alíquota zero do Pis e da Cofins por falta de previsão legal para aplicação da mesma a esse tipo de produto.

6 - Saldo de Crédito de Meses Anteriores -O Saldo de Crédito de Pis e de Cofins de Meses Anteriores informado pelo sujeito passivo no DICON do período de apuração de Outubro de 2006, corresponde à soma dos valores informados nas Linhas 01 das diversas Fichas 14, para o Pis, e Fichas 24, para a Cofins, as quais controlam a utilização no mês dos diversos tipos de crédito apurados pelo sujeito passivo (Crédito de Aquisição no Mercado Interno Vinculado à Receita Tributada no Mercado Interno, Crédito de Aquisição no Mercado Interno Vinculado à Receita Não Tributada no Mercado Interno, Crédito de Aquisição no Mercado Interno Vinculado à Receita de Exportação, Crédito de Importação Vinculado à Receita Tributada no Mercado Interno, Crédito de Importação Vinculado à Receita Não Tributada no Mercado Interno e Crédito de Importação Vinculado à Receita de Exportação).

Esses montantes correspondiam aos seguintes:

Saldo de Crédito do Pis de Meses Anteriores: R\$ 2.574.185,13 Saldo de Crédito da Cofins de Meses Anteriores: R\$ 11.191.600,64

Cientificada, em 06/09/2013 (AR à fl. 2264), a interessada apresentou, tempestivamente, em 02/10/2013, manifestação de inconformidade na qual, em síntese, alega:

## II - PRELIMINARMENTE

### II.1. ILIQUIDEZ E INCERTEZA DO SALDO NÃO HOMOLOGADO

a) Como visto, o Despacho Decisório ora atacado homologou as DCOMPs nos 20759.18964.191208.1.3.04-8423 e 23270.98342.191208.1.3.04-3266. Porém, a DCOMP n.º 10170.71897.191208.1.3.04-1671, que veiculou um crédito de **R\$ 126.099,80**, foi homologada parcialmente "*no valor de R\$ 5.694,81, restando saldo devedor de R\$ 147.983,06*"

b) Porém, se o crédito veiculado por meio da DCOMP parcialmente homologada foi de R\$ 126.099,80, e se apenas o valor de R\$ 5.694,81 foi homologado, o Fisco poderia exigir, no máximo, a diferença entre tais valores, e não o montante de R\$ 147.983,06.

c) Tal contexto, aliado ao fato de o Fisco sequer ter demonstrado as circunstâncias que o levaram a exigir o valor de R\$ 147.983,06 - e não a diferença entre o crédito pleiteado (R\$ 126.099,80) e o montante homologado (R\$ 5.694,81) - evidenciam a ausência de iliquidez e certeza do Despacho Decisório em exame, o que o contamina de nulidade, motivo pelo qual deverá ser homologada integralmente a compensação ora em análise.

### II.2 - EMPREGO DO INSTRUMENTO INDEVIDO NA FORMALIZAÇÃO DA EXIGÊNCIA TRIBUTÁRIA

a) Ao auditar as DCOMPs em análise, a Fiscalização assentou que "**em decorrência das glosas de créditos e da apuração de novos valores de débitos das contribuições** concluímos, conforme também demonstrado no quadro do item 7 anterior, que **o sujeito passivo não possuía valores de créditos remanescentes de Pis e de Cofins ao final do período de apuração de Dezembro de 2006**".

a) Mencionada auditoria ocasionou a **reapuração** das bases de cálculo do PIS e da COFINS, tendo a **exigência dos valores oriunda dessa reapuração sido formalizada**

Fl. 9 da Resolução n.º 3201-003.210 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 13896.721385/2013-80

**por meio do Despacho Decisório ora atacado**, o qual se amparou nas conclusões firmadas em tal auditoria.

c) Ocorre que a exigência de valores decorrente da **reapuração da base de cálculo** deveria ter sido formalizada de acordo com as regras jurídicas pertinentes (lançamento de ofício), e não por meio de instrumento inaplicável ao caso (despacho decisório).

d) Isso porque o instrumento jurídico colocado à disposição do Fisco para o fim de proceder à reapuração da base de cálculo é o lançamento de ofício, no qual seriam formalizadas as irregularidades porventura existentes no procedimento levado a efeito pelo contribuinte, nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional.

e) O Fisco não está legitimado a se utilizar do Despacho Decisório com o pretexto de exigir, de maneira **indireta** valores oriundos da tomada de créditos decorrentes da sistemática da não-cumulatividade, bem como da submissão de determinadas operações à alíquota zero na medida em que o procedimento correto para que tal providência seja implementada é o lançamento de ofício, que é o único procedimento adequado para alcançar tal providência.

### II.3 - DECADÊNCIA DO DIREITO DO FISCO DE DESCONSIDERAR OS LANÇAMENTOS CONTÁBEIS

a) Ainda que se entenda que o Fisco está legitimado, por meio da utilização de via indireta - distinta do lançamento de ofício -, a proceder à reapuração de toda a base de cálculo da Requerente, bem como a glosar créditos do PIS e da COFINS, o que se alega por argumentação, é necessário destacar a impossibilidade de se questionar, em 2013, os registros contábeis e fiscais devidamente registrados no ano-base de 2006.

b) Como visto, a apuração do PIS e da COFINS pela alíquota zero e a tomada de créditos oriundos da sistemática não cumulativa ocorreram e foram registradas na contabilidade da Requerente (operações relativas aos períodos de outubro, novembro e dezembro do ano de 2006).

c) Nesse contexto, resta evidenciada a impossibilidade de se desconsiderar os lançamentos realizados na contabilidade da Requerente em 2006, tendo em vista que tal pretensão está atingida pela decadência /preclusão. Cita Julgados administrativos.

### II.4 - INCONGRUÊNCIA DOS CÁLCULOS ELABORADOS PELO SR. AGENTE FISCAL - ALEGAÇÕES INDIVIDUALMENTE CONSIDERADAS NÃO DEMONSTRAM SEQUER O TOTAL FINAL APURADO DE PIS E COFINS

a) Antes de adentrar na demonstração de existência da integralidade do direito creditório pleiteado, é importante destacar que, em relação à parcela do crédito não reconhecida pela fiscalização, foi cometido um equívoco, que importou especificamente na consideração de créditos de PIS e COFINS inferiores àqueles aceitos no próprio Termo de Auditoria de PERDCOMP's.

b) Como se pode verificar pela análise de tal planilha (colacionou a planilha), o Sr. Agente Fiscal glosou créditos de PIS e COFINS, no montante total corresponde a R\$ 13.565.498,63. Contudo, ao se analisar as alegações individualmente consideradas, verifica-se que a glosa do Sr. Agente Fiscal corresponde a apenas R\$ 12.891.628,58.

c) Esse equívoco de soma importou em um reconhecimento a menor dos créditos de PIS e COFINS aceitos pelo Sr. Agente Fiscal e, conseqüentemente, na exigência a maior do suposto débito.

d) O Sr. Agente Fiscal incorreu em inconsistências, que afetaram diretamente o cálculo do crédito de PIS e de COFINS glosado, o que levou à indevida apuração de um ajuste a esse título e, conseqüentemente, na indevida determinação da matéria tributável e na apuração crédito tributário exigido.

e) Portanto, em razão das inconsistências materiais que permeiam a apuração do crédito tributário exigido, é evidente que a glosa ora questionada afronta ao disposto no artigo 142, do Código Tributário Nacional, o que retira a sua liquidez e certeza, devendo ser reconhecida a integralidade do direito creditório pleiteado.

Fl. 10 da Resolução n.º 3201-003.210 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 13896.721385/2013-80

f) Por causa da ausência de juntada das planilhas que demonstram a composição da glosa e das reapurações efetuadas nesse processo, impossibilitando a Requerente e essa E. Turma de Julgamento de verificarem a sua correção e veracidade, nota-se, por consequência, que o crédito tributário é ilíquido e incerto, não podendo, por esse motivo, prevalecer.

g) Com efeito, para ser válido o lançamento, devem ser cumpridos os requisitos de liquidez e certeza, em conformidade com o já citado artigo 142 do Código Tributário Nacional, sem os quais fica constatada a nulidade do lançamento.

h) Por fim, não resta dúvida de que o presente caso trata de clara hipótese na qual a Requerente está tendo o exercício do seu direito à ampla defesa, garantido no inciso LV, do artigo 5º, da Constituição Federal, absolutamente impedido. Isto porque a ela está sendo vedado o exato conhecimento da acusação que lhe foi atribuída e, portanto, o pleno exercício do seu direito de defesa.

#### II.5 - LANÇAMENTO REALIZADO COM BASE EM MERA PRESUNÇÃO - AUSÊNCIA DE SOLICITAÇÃO DE DOCUMENTOS E COMPROVAÇÃO DA AUSÊNCIA DE REGISTROS

a) Apesar da correta demonstração da composição do valor das receitas auferidas sujeitas à alíquota zero, as autoridades administrativas, quando da elaboração do Termo, que fundamentou o despacho decisório que decidiu pela não homologação das DCOMP's apresentadas, pautaram-se em supostas inconsistências verificadas nos registros da Requerente, de cunho meramente formal, sem efeitos fiscais, para alegar a ausência de liquidez e certeza do direito creditório pleiteado.

b) É evidente que, ao ter verificado as inconsistências em questão, o Sr. Agente Fiscal deveria ter prosseguido em suas atividades de fiscalização, a fim de verificar se tais inconsistências importaram em algum efeito fiscal para a Requerente e em eventual perda do benefício pleiteado.

c) Todavia, a postura adotada pela fiscalização nesse caso foi de se apegar às referidas inconsistências exclusivamente para não reconhecer a existência do benefício, sem sequer ter solicitado quaisquer esclarecimentos à Requerente a respeito das informações prestadas pelo Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento ("MAPA"). d) Especificamente quanto às divergências apontadas, o despacho decisório ora recorrido está absolutamente equivocado, uma vez que, conforme restará demonstrado, referem-se, na realidade, a alguns equívocos meramente formais, sem efeitos fiscais, que, de nenhuma forma, tem o condão de afastar a efetiva existência do benefício por ela pleiteado.

e) Caso o Sr. Agente Fiscal tivesse solicitado esclarecimentos à Requerente acerca das inconsistências apuradas, teria facilmente confirmado a integralidade de tal crédito. No entanto, assim não procedeu e acabou, com base em uma análise simplista acerca das referidas inconsistências, por concluir pela inexistência do direito creditório pleiteado.

f) Ao deixar de solicitar esclarecimentos adicionais à Requerente, relacionados às inconsistências apuradas, o Sr. Agente Fiscal violou o princípio da verdade material, que rege o processo administrativo fiscal.

#### III. 1 - CONSIDERAÇÕES SOBRE O REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE PARA O PIS E A COFINS

A sistemática do regime da não cumulatividade foi inserida em nosso ordenamento jurídico com a publicação das Leis nº 10.637/02 e nº 10.833/03, que indicaram em seus artigos 3º lista enumerativa das despesas que dariam direito a crédito para fins de apuração da base de cálculo de ambas as contribuições.

b) Cabe esclarecer que, a despeito de a Constituição não definir expressamente o conceito de não-cumulatividade, tal fato não autoriza que a definição da questão seja delegada livremente ao legislador ordinário.

c) Assim, a ausência de definição expressa não autoriza a conclusão de que o conteúdo do conceito de não-cumulatividade deva ser delimitado no âmbito infraconstitucional.

Fl. 11 da Resolução n.º 3201-003.210 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 13896.721385/2013-80

Bem ao contrário, esse silêncio decorre da prévia existência desse conceito, que, assim, foi incorporado implicitamente ao texto constitucional.

d) Com relação às despesas desconsideradas como insumo, inicialmente, é importante destacar que, de acordo com o regime da não-cumulatividade, darão direito a crédito de PIS e de COFINS as despesas com bens e serviços utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção e fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

e) No entanto, especificamente para demonstrar o equivocado conceito de insumo adotado pelo Sr. Agente Fiscal, passa-se a analisar o conceito de "insumo" para fins de aplicabilidade da não cumulatividade prevista nas Leis nº 10.637/02 e 10.833/03.

### III.2 - INDEVIDA GLOSA DE CRÉDITOS NA APURAÇÃO DO PIS E DA COFINS

a) Apesar de ter apresentado esclarecimentos acerca do seu processo produtivo, bem como dos produtos adquiridos e dos serviços contratados, e ter municiado o Sr. Agente Fiscal com toda a documentação requerida, quando da análise do crédito, restou decidido pelo reconhecimento parcial do crédito e, conseqüentemente, pela exigência dos valores apropriados, sob o fundamento de que supostamente parte dessas despesas não poderiam ser utilizadas para apuração de créditos de PIS e de COFINS.

b) No entanto, tais alegações não devem ser levadas em consideração, em virtude dos fatos e fundamentos que sustentam a reforma do despacho decisório ora questionado e que serão detidamente analisados a seguir.

#### III.2.1 - O CONCEITO DE INSUMO PARA FINS DE CREDITAMENTO DO PIS E DA COFINS

a) O conceito de insumo na visão da Receita Federal do Brasil seria muito mais restritivo do que aquele a que alude à própria legislação do PIS e da COFINS. As referidas instruções normativas interpretaram o termo "insumos" consoante conceito estabelecido no Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (RIPI).

b) Ocorre que, como regra geral, o IPI, assim como o ICMS - que adota o mesmo conceito de insumo do IPI - são impostos cuja materialidade é o consumo de bens e serviços, ao passo que o PIS e a COFINS são tributos | que incidem sobre receita. Conseqüentemente, a aferição do valor agregado exato, neste caso, restaria prejudicada, posto que não é possível identificar quantitativamente quais os valores exatos de PIS e COFINS "agregados" que seriam incidentes em cada etapa da cadeia de produção.

c) O conceito de "insumo" no contexto dessas contribuições deve ser entendido de forma mais ampla, contemplando a totalidade dos dispêndios que são necessários e estão relacionados ao ciclo produtivo da empresa, fonte de geração de sua receita e faturamento. Se a base de cálculo do PIS e da COFINS sob a sistemática não-cumulativa é a receita auferida pela pessoa jurídica, independente de sua classificação contábil, deve-se admitir necessariamente em contrapartida, e sob o próprio princípio que rege a apuração dessas contribuições, o aproveitamento de créditos atrelados às despesas vinculadas e efetivamente necessárias à produção daquilo que será tributado (receita).

d) A partir desse raciocínio é lógico sustentar um conceito de insumo que mais se identifique com aquilo que possa ser classificado contabilmente como (i) "custo de produção", conforme previsto na legislação do Imposto de Renda (artigo 290 do Regulamento do Imposto de Renda - "RIR/99"), e/ou (ii) as despesas que possam ser consideradas como necessárias (artigo 299 do RIR/99) e intrinsecamente relacionadas e indispensáveis à atividade-flm da companhia (nos termos previstos em seu Estatuto Social).

#### III.2.1.1 - ANÁLISE DOS BENS DESCONSIDERADOS PELA FISCALIZAÇÃO (ITEM 4.1.2 DA AUDITORIA FISCAL)

a) Ao glosar os créditos do PIS e da COFINS em análise, a Fiscalização se amparou especialmente nas diretrizes versadas na já mencionada Instrução Normativa nº 404/2004, a qual estabeleceu um conceito sobremaneira restrito de **insumo**, o qual não

Fl. 12 da Resolução n.º 3201-003.210 - 3ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 13896.721385/2013-80

se coaduna com a não cumulatividade do PIS e da COFINS, mas apenas com a não cumulatividade do IPI.

b) Justamente por isso, as glosas em análise afiguram-se manifestamente indevidas, eis que colidem com a orientação jurisprudencial administrativa e judicial acerca da questão, conforme se passa a demonstrar.

a) compra objeto da Nota Fiscal nº 72609 (Albran Soldas Ltda.) em razão da ausência de apresentação da Nota Fiscal nº 72609

a) Nesse caso, o que importa é que a obrigação principal - o recolhimento da contribuição devida - foi cumprida e que a Requerente pode se creditar desse valor. Desse modo, não tem qualquer fundamento a alegação de que não teria sido reconhecido o crédito pleiteado referente à NF acima mencionada, pois supostamente não teria sido apresentada a via física da referida nota.

b) Como se vê, diante da falta de zelo do Sr. Agente Fiscal e na impossibilidade de refutar os argumentos apresentados, a fiscalização mais uma vez apresentou uma motivação frágil e desprovida de qualquer fundamentação para desconsiderar os créditos em questão.

c) Estando à Requerente sujeita à sistemática não-cumulativa de apuração do PIS e da COFINS, a ela é permitida a apuração de crédito de PIS e de COFINS em relação à operação de aquisição de bem utilizado como insumo na fabricação de bem destinado à venda, que tenha sofrido incidência do PIS e da COFINS, de modo que, não há razão para o não reconhecimento dessa parcela do direito creditório de PIS e de COFINS pleiteado. E, por essa razão, deve ser reformado o despacho decisório que assim não considerou.

b) compras relativas à aquisição de mercadorias para revendas (Peles Lincoln Ltda.)

a) Ao contrário do que afirmou a Fiscalização, os produtos adquiridos da empresa Peles Lincoln Ltda. tiveram o objetivo de serem utilizados como insumo, **tanto é que foram registrados no CFOP 1101 "Compra para industrialização ou Produção Rural", e não no CFOP 1102 "Compra para comercialização"**.

b) Vale esclarecer que as aquisições de diversos produtos como discos, espumas e polidores, foram realizadas para o segmento de que a tintas de alta performance, Requerente possuía até o final do ano passado.

c) Se o motivo da glosa das aquisições em foco residiu exclusivamente na alegação de que as mercadorias teriam sido adquiridas para revenda, e se a Requerente comprovou que tais mercadorias foram adquiridas como insumos para a utilização no seu processo produtivo, não há motivos capazes de ensejar a manutenção da conclusão firmada pela Fiscalização.

d) Se não foram questionadas as operações de aquisição dos bens para revenda, é possível firmar a primeira premissa equivocada adotada pelo Sr. Agente Fiscal: os bens em análise foram adquiridos para revenda.

e) Nesse contexto, é necessário perquirir a amplitude da norma que versa sobre o creditamento dos bens adquiridos pela revenda, de maneira a aferir quais são os requisitos necessários para legitimar o creditamento sobre tais aquisições.

f) Deveras, o tema encontra-se regulamentado pelo artigo 3º da Lei nº 10.833/2003, a seguir transcrito.

g) Mencionado dispositivo legal veicula dois comandos, segundo os quais **(i)** o contribuinte *pode se* creditar dos bens adquiridos para revenda; e **(ii)** o contribuinte *deve* estornar o crédito relativo a bens adquiridos para revenda, desde que tenham sido furtados ou roubados, inutilizados ou deteriorados, destruídos em sinistro ou empregados em outros produtos que tenham tido a mesma destinação.

h) Análise conjunta da primeira premissa (os bens adquiridos pela Requerente se destinaram a revenda) e da segunda premissa (a tomada de crédito não está condicionada à comprovação da saída do bem) induz a conclusão de que a Fiscalização

Fl. 13 da Resolução n.º 3201-003.210 - 3ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 13896.721385/2013-80

jamais poderia ter procedido à glosa dos valores em foco sob a exclusiva alegação de ausência de comprovação da saída do bem, na medida em que a Requerente cumpriu todos os requisitos legais hábeis a legitimar o creditamento por ela levado a efeito.

i) Mesmo que se considere como necessária a apresentação da nota fiscal de saída, tal como afirma o Sr. Agente Fiscal, o que se alega por argumentação, ainda assim a glosa em análise não se mostra legal, na medida em que é razoável afirmar que a Requerente não tinha o dever de manter arquivado, após o decurso do prazo prescricional/decadencial em exame, o documento comercial que lastreou a tomada do crédito em análise.

c) Compras relacionadas à "Válvula para Transvazar Gás" - Aquisições relacionadas às Notas Fiscais nos 27799 e 28468 (Madasa Comércio Ltda.)

a) Afere-se do trecho acima transcrito que a Fiscalização deixou de reconhecer que as válvulas para transvazar gás não se enquadram no conceito de insumo apenas pelo fato de que seriam *"equipamentos utilizados no [envase de gases, não se caracterizando como insumo para produção dos mesmos]"*.

b) Tal conclusão foi adotada em decorrência **da aplicação equivocada do critério estabelecido pela Instrução Normativa RFB nº 404/2004**, que equipara o creditamento do PIS e da COFINS (insumos necessários para viabilizar o processo industrial) com o creditamento do IPI (insumos que sofram alterações durante o processo industrial).

c) Porém, conforme exaustivamente analisado, o conceito de insumo previsto para o PIS e a COFINS é muito mais amplo do que aquele conceito tratado pela legislação do IPI, na medida em que, aquela legislação, ao contrário: desta, apenas exige que o bem adquirido tenha relação direta e íntima com a atividade da empresa.

d) Por isso, o fato de as válvulas para **transvazar** (retirar, entornar, pôr fora) gás não serem empregadas para **produzir** o gás não tem a aptidão de elidir o preenchimento dos atributos do conceito de insumo, na medida em (que **o transvaze de gás está umbilicalmente ligado ao processo industrial ora em análise**).

e) Sem o **transvaze** do gás, não seria possível produzir o produto derivado do processo de industrialização em análise.

d) Aquisição de "Rolamentos" utilizados no processo produtivo de defensivos agrícola - Aquisição objeto da NF nº 186115 (IRSA Rolamentos S/A)

a) A Fiscalização novamente empregou o critério equivocado veiculado pela IN RFB nº 404/2004 para justificar a glosa do crédito.

b) Todavia, o fato de os "Rolamentos" constituírem componentes de equipamentos, tal como afirmou a Fiscalização, é irrelevante para afastar o conceito de insumo ao caso concreto, na medida em que, embora sejam componentes de um "todo", a ausência de emprego de tais materiais inviabiliza a produção de defensivos agrícolas.

c) Isso porque, a produção de defensivos agrícolas é viabilizada pela soma dos componentes envolvidos em tal processo industrial, de modo que cada componente contribui para viabilizar a sinergia que envolve todo e qualquer processo de produção industrial.

d) Ademais, tais considerações afiguram-se ainda mais importantes no caso dos autos, na medida em que o funcionamento de toda e qualquer máquina voltada a produção em massa necessita de rolamentos destinados a viabilizar a rotação automática de sua estrutura.

e) Aquisição de "Rotores" utilizados no processo produtivo de defensivos agrícolas Aquisição objeto da Nota Fiscal nº 2259 (Paumir de Barra Mansa Indústria e Comércio Ltda.)

a) Como se vê, o critério empregado pela Fiscalização para glosar os créditos em foco residiu no fato de que os *"Rotores, como descritos na nota fiscal, são componentes de equipamentos como, por exemplo, motores"*.

Fl. 14 da Resolução n.º 3201-003.210 - 3ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13896.721385/2013-80

b) Com efeito, conforme se viu, o fato de os "Rotores" constituírem componentes de motores é irrelevante para afastar o conceito de insumo ao caso concreto, na medida em que, embora sejam componentes de um "todo", a ausência de emprego de tais materiais inviabiliza por completo a produção de defensivos agrícolas.

c) Afigura-se equivocado o raciocínio da Fiscalização de que componentes de equipamentos não se enquadram do conceito de insumo, tendo em vista que os equipamentos nada mais são do que a soma de seus componentes. Assim, sem componentes, não há equipamentos. E sem equipamentos, não há o exercício da atividade empresarial.

f) Aquisição de "Elementos Filtrantes" utilizados no processo produtivo de tintas - Aquisição objeto da Nota Fiscal n.º 7734 (MKG Equipamentos Ltda.)

a) O Sr. Agente Fiscal não trouxe a baila qualquer justificativa para a desconsideração dos produtos utilizados como insumos, tendo simplesmente citado alguns discriminativos das notas fiscais e mencionado que "trata-se de equipamento e não se constitui insumo para a produção de tintas".

b) Tais equipamentos são utilizados no processo de fabricação de tintas, na medida em que são inseridos dentre as atividades a serem desenvolvidas para o cumprimento de questões regulatórias, como os limites impostos através de normas de consumo para a graduação de diversos compostos químicos.

g) Aquisição de "Chapas de aço" utilizadas no processo produtivo da aquisição objeto NF n.º 959 (Açotec Metalúrgica).

a) O Sr. Agente Fiscal, apegando-se ao descritivo da nota fiscal pretendeu sustentar preliminarmente que, no presente caso não se trataria de aquisição de um bem, mas sim prestação de serviço.

b) No entanto, sobre o valor pago à Açotec Metalúrgica pelos serviços prestados e pelas mercadorias empregadas no processo de beneficiamento da chapa de aço, a Requerente, como não poderia deixar de ser, apurou crédito de PIS e de COFINS, nos termos dos já mencionados artigos 3º das Leis n.ºs 10.637/02 e 10.833/03.

c) Especificamente acerca do aproveitamento desses créditos, a própria Receita Federal do Brasil já firmou entendimento no sentido de que é permitido o direito ao aproveitamento de crédito de PIS e de COFINS pela pessoa jurídica na industrialização por encomenda, conforme solução de consulta a seguir transcrita. Transcreveu ementa.

#### III.2.1.2 -ANÁLISE DOS SERVIÇOS DESCONSIDERADOS PELA FISCALIZAÇÃO (ITEM 4.1.3)

a) Serviços de "Tratamento e Neutralização de Efluentes" Aquisição objeto da Nota Fiscal n.º 1748 (Dow Brasil Nordeste Ltda.)

a) Ao realizar a atividade de neutralização, ocorre uma reação entre os compostos químicos denominados "fosgênio" e "amina". Tal reação, ademais, desencadeia a geração de um subproduto denominado Ácido Clorídrico "HG", o qual, por causar nocividades ao meio ambiente, **não pode, por lei, ser descartado na atmosfera.**

b) No caso concreto, a contratação dos| "Serviços de Tratamento e Neutralização de Efluentes" buscou justamente evitar infrações ambientais de cunho semelhante as acima expostas, na medida em que tal serviço se presta justamente a neutralizar os efluentes (Ácido Clorídrico - HCL) originados durante o processo de produção 'da Requerente.

c) Ou seja, a contratação de tais serviços não se deu ao bel prazer da Requerente. Bem ao contrário, tal contratação deriva de imposição legal (e social), na medida em que buscou justamente conferir um destino ao efluente "HCL" distinto da atmosfera, conforme atesta o anexo "Contrato de Fabricação de Fosgênio" (doc anexo), por meio do qual a Requerente contratou serviços voltados a neutralizar os efluentes oriundos de seu processo industrial.

d) E, se a realização do processo industrial sem a contratação de tais serviços mostra-se inviável, as características do conceito de insumo previsto na legislação do PIS e da

Fl. 15 da Resolução n.º 3201-003.210 - 3ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 13896.721385/2013-80

COFINS mostram-se plenamente atendidas, na medida | em que a realização da atividade industrial da Requerente é indissociável da neutralização dos efluentes derivados de tal atividade.

b) Glosa dos Serviços Objeto da Nota Fiscal nº 4887 (TORC Terrapi)

a) Conforme já esclarecido, desde o início da fiscalização o Sr. Agente Fiscal vem solicitando inúmeros documentos que mobilizaram uma equipe inteira da Requerente para atender ao maior número de quesitos possíveis nos prazos exíguos solicitados nas intimações.

b) A Requerente vem buscando apresentar todos os documentos solicitados, na medida em que se passaram mais de sete anos dessa apuração e apenas nesse momento, em virtude da proximidade do prazo para a homologação tácita desses créditos, o Sr. Agente Fiscal resolveu solicitar uma grande demanda de documentos sem propiciar a Requerente um prazo razoável para encontrá-los.

c) De qualquer forma, nesse caso, o que importa é que a obrigação principal - o recolhimento da contribuição devida - foi cumprida e que a Requerente pode se creditar desse valor. Desse modo, não tem qualquer fundamento a alegação de que não teria sido reconhecido o crédito pleiteado referente à NF acima mencionada, pois supostamente não teria sido apresentada a via física da referida nota.

c) Glosa de Serviços do "Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas" – Extemporaneidade

a) Conforme será analisado posteriormente no tópico **II.2.1**, esse tipo de limitação imposta (critério de competência), contraria a sistemática da não cumulatividade, sendo amplamente reconhecida a possibilidade de aproveitamento extemporâneo de créditos de PIS e de COFINS, conforme ocorreu no presente caso.

b) Logo, se não há qualquer restrição quanto à apropriação extemporânea de créditos oriundos do regime da não cumulatividade, e se o Fisco lastreou seu entendimento justamente na mencionada apropriação extemporânea, a glosa levada a efeito pelo termo de auditoria fiscal é manifestamente indevida, razão pela qual deve ser reformado o despacho decisório que assim não considerou.

d) Glosa de Serviços de Produtor Rural Pessoa Física - Nota Fiscal nº 9551

a) Embora os dispositivos citados pela Fiscalização condicionem a tomada de crédito às aquisições de bens e serviços de pessoas jurídicas, há no presente caso peculiaridade capaz de atrair a sistemática da não cumulatividade do PIS e da COFINS.

b) A figura do "Produtor Rural Pessoa Física" foi implementada com o objetivo de promover a **inserção** de tais produtores ao mercado, de modo a viabilizar a competição, mediante a desburocratização e a redução de encargos iminentes ao mercado agrícola e agropecuário, com as demais empresas que atuam em tal nicho.

c) A legislação anterior à inserção da sistemática da não cumulatividade do PIS e da COFINS estipulou a diretriz de que o Poder Público deve promover a integração do produtor rural ao mercado agrícola em sentido amplo, mediante instituição de incentivos fiscais.

d) Embora a literalidade da legislação que instituiu a sistemática da não cumulatividade do PIS e da COFINS aponte que os créditos de tais exações devem se originar apenas de fornecedor **pessoa jurídica**, a interpretação sistemática e teleológica da legislação induz sentido diverso, no sentido da legitimidade da tomada de créditos de fornecedor **pessoa física, desde que na condição de produtor rural**.

e) Caso a sistemática da não cumulatividade fosse dirigida apenas ao fornecedor pessoa jurídica, é evidente que as empresas jamais buscariam adquirir bens ou contratar serviços de produtor rural pessoa física, já que tais operações acarretariam manifesto aumento da carga tributária do contratante, eis que a ele não seria possível tomar créditos passíveis de abatimento da base de cálculo do PIS e da COFINS.

Fl. 16 da Resolução n.º 3201-003.210 - 3ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 13896.721385/2013-80

f) Ao lançar mão da interpretação literal da legislação que rege a não cumulatividade do PIS e da COFINS, o Sr. Agente Fiscal acabou por distorcer a lógica das normas que circundam a controvérsia, na medida em que o emprego da interpretação sistemática e teleológica aponta pela legitimidade da tomada de crédito de aquisições de bens e serviços de produtor rural pessoa física, tal como ocorreu no presente caso.

### III.2.2 - INDEVIDA GLOSA DE CRÉDITOS DA DEPRECIÇÃO/AQUISIÇÃO DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO DEPRECIÇÃO - RECUPERAÇÃO ACELERADA DE CRÉDITO (ITEM 4.1.8)

• Imobilizações cujos projetos destinam-se a prover melhorias em imobilizações existentes ou em recuperá-las, sendo certo que, a recuperação acelerada contemplaria apenas máquinas e equipamentos novos

a) Com relação a esse item, o Sr. Agente Fiscal de forma genérica e pouco elucidativa, relacionou diversas imobilizações sobre as quais entendeu serem os projetos de melhoria e recuperação correspondentes a bens já existentes.

b) No entanto, ao analisarmos as glosas efetuadas verificamos que em virtude da superficial análise dos documentos apresentados pela Requerente, o Sr. Agente Fiscal glosou itens que **contemplariam com toda clareza a aquisição de máquinas e equipamentos novos**, conforme destacamos da planilha elaborada pela fiscalização citada parcialmente a seguir a título meramente exemplificativo (Anexo VIII):

c) Como se vê, o Sr. Agente Fiscal não trouxe a baila qualquer justificativa plausível para a desconsideração das imobilizações, tendo simplesmente transcrito o discriminativo e mencionado que tais projetos destinavam-se a **prover melhorias** e não seriam relacionados a compra de máquinas ou equipamentos novos.

d) Contudo, diferentemente do que alegaram as autoridades fiscais, tratava-se, sim, **da aquisição de bens novos**, sobre os quais é permitida a apuração de créditos de PIS e COFINS nos estritos termos da Instrução Normativa nº 457/04.

e) De fato, vale esclarecer que tais equipamentos foram adquiridos para a instalação do sistema de segurança nas operações de carga e descarga de produtos químicos, o que protege os funcionários e os outros equipamentos da empresa do contato com os produtos químicos de alta periculosidade.

f) Diante do exposto, resta claro que o Sr. Agente Fiscal ao analisar os documentos de forma superficial, equivocou-se ao entender que equipamentos como conectores, válvulas, projetores, tubos e, principalmente, o chuveiro de emergência fossem equipamentos para recuperação ou melhorias. Tratava-se **da aquisição de bens novos**, sobre os quais é permitida a apuração de créditos de PIS e COFINS nos estritos termos da Instrução Normativa nº 457/04.

g) Caso se admita, apenas para fins de argumentação, que possam ser superados os argumentos acima tratados, ao menos deveria ser reconhecida a ilegalidade dessa vedação.

h) Nesse caso, a Instrução Normativa nº 457/04 introduziu uma regra não prevista em texto legal, dispondo em seu artigo 1º, parágrafo 3º, a vedação a utilização de créditos na hipótese de aquisição de bens usados.

i) Diante do exposto, a inovação por meio de Instrução Normativa de uma restrição que não possui amparo legal, resultando em glosa de crédito, fere o princípio da legalidade previsto no artigo 150, I, da Constituição Federal e o princípio da estrita legalidade tributária. Inclusive, nesse sentido se posicionou a jurisprudência do então 1º Conselho de Contribuintes, conforme ementa a seguir transcrita. Transcreveu ementa.

Imobilizações cujos projetos teriam sido concluídos após o início dos períodos de apuração da base de cálculo dos créditos

-No que trata o presente item, conforme se verifica dos gastos que foram glosados pelo Sr. Agente Fiscal, tratam-se de despesas/custos essenciais à manutenção das atividades

Fl. 17 da Resolução n.º 3201-003.210 - 3ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 13896.721385/2013-80

da Requerente, motivo pelo qual deve ser reconhecido do direito ao crédito de PIS e COFINS sobre tais valores.

Imobilizações cujos projetos seriam relativos a edificações e instalações, sendo certo que, a recuperação acelerada contemplaria apenas máquinas e equipamentos novos

a) No que se refere a esse item, o Sr. Agente Fiscal também de forma vaga, relacionou diversas imobilizações para as quais entendeu que os projetos seriam relativos a edificações e instalações e por isso não poderiam ser enquadrados no benefício da recuperação acelerada de crédito.

b) No entanto, vale ressaltar que o artigo 6º da Lei nº 11.488/07 estabeleceu além dos critérios previstos para máquinas e equipamentos, mencionados anteriormente, a possibilidade do benefício da recuperação acelerada do crédito sobre o valor correspondente ao custo de aquisição ou de construção das edificações incorporadas ao ativo imobilizado, adquiridas ou construídas para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

c) A aplicação dessa regra de que os **projetos relativos a edificações e instalações não poderiam ser enquadrados no benefício da recuperação acelerada de crédito** impede a geração parcial ou integral do crédito, uma vez que esta é a única forma de aproveitamento em período compatível com as atividades do contribuinte. Contudo, conforme se demonstrará, tal impedimento não é válido perante a sistemática não-cumulativa do PIS e da COFINS e ainda fere a isonomia, os princípios da ordem econômica e a razoabilidade.

d) Resta claro que não é possível vedar o creditamento acelerado sobre os **projetos relativos a edificações e instalações**. Tal vedação afronta não só a isonomia como também a própria lógica constitucional do sistema da não cumulatividade, uma vez que esta é a única forma de aproveitamento desses créditos em período compatível com as atividades do contribuinte.

Imobilizações cujos projetos não consistiriam em máquinas e equipamentos utilizados na produção de bens destinados à venda ou utilizados na prestação de serviços

a) Novamente ao analisarmos as glosas efetuadas verificamos que em virtude da superficial análise dos documentos apresentados pela Requerente, o Sr. Agente Fiscal glosou itens que contemplariam com toda clareza a aquisição de máquinas e equipamentos utilizados no processo produtivo da Requerente, conforme destacamos da planilha elaborada pela fiscalização.

b) O Sr. Agente Fiscal não trouxe a baila qualquer justificativa plausível para a desconsideração das imobilizações referentes à aquisição de uma central telefônica de alta tecnologia que alcançasse todos os setores produtivos da Requerente, tendo simplesmente transcrito o discriminativo e mencionado que tais não seriam utilizadas na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

c) Como se pode verificar, portanto, diante das possíveis dúvidas acerca do conceito de produção de bens para fins da apuração de créditos de PIS e de COFINS, a jurisprudência e a doutrina vêm se firmando no sentido de que, dada a sistemática da não-cumulatividade dessas contribuições, tal conceito não deve ser entendido de forma tão restritiva como pretendido pelo Sr. Agente Fiscal, devendo abranger os custos essenciais e inerentes relacionados diretamente ao processo produtivo

d) Desta forma, fica clara a essencialidade de tal equipamento no processo produtivo da Requerente, enquadrando-se perfeitamente no conceito de produção de bens trazido pela legislação federal. E, por essa razão, deve ser reformado o despacho decisório que assim não considerou.

### III.2.3 - CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS DO PIS E DA COFINS

a) O contribuinte deve a cada período de apuração, que no caso das referidas contribuições é mensal, identificar as despesas passíveis de geração de créditos de PIS e COFINS e confrontar tais créditos com o valor resultante da aplicação da alíquota dessas contribuições sobre as receitas auferidas, identificando assim um valor a pagar

Fl. 18 da Resolução n.º 3201-003.210 - 3ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13896.721385/2013-80

ou um saldo credor, que pode ser utilizado nos meses subsequentes, conforme o artigo 3º, §4º das Leis n.º 10.637/02 e n.º 10.833/03.

b) Assim, esse dispositivo legal, que autoriza o aproveitamento do saldo credor em período posterior, sustenta a possibilidade de o contribuinte, identificando despesas incorridas no passado que, em seu entender, poderiam dar ensejo ao aproveitamento de créditos de PIS e COFINS, mensurar no presente tais créditos e aproveitar-se deles para apuração das contribuições devidas.

c) Em conformidade com o artigo 3º, §4º das Leis n.º 10.637/02 e n.º 10.833/03, o contribuinte tem o direito de apropriação extemporânea dos créditos de PIS e de COFINS sem qualquer restrição ou imposição sobre a forma do seu aproveitamento.

d) Especificamente acerca do aproveitamento desses créditos, a própria Receita Federal do Brasil já firmou entendimento no sentido de que é permitido o direito ao aproveitamento de crédito de PIS e de COFINS pela pessoa jurídica em meses subsequentes, tendo apenas como limite o prazo de cinco anos, conforme soluções de consulta a seguir transcritas. Transcreve ementas.

e) O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda também já se posicionou acerca do aproveitamento de crédito extemporâneo apurado no regime não cumulativo do PIS e da COFINS, através do voto do conselheiro relator Emanuel Carlos Dantas de Assis, extraído do acórdão n.º 3401-001.577. Transcreveu ementa.

f) Sendo assim, com base no posicionamento jurisprudencial, não resta dúvida de que, devem ser aceitos pela Receita Federal do Brasil os aproveitamentos de créditos extemporâneos do PIS e da COFINS não cumulativos desde que respeitado o prazo de cinco anos da aquisição do bem ou serviço.

#### III.2.3.1 - DA UTILIZAÇÃO DE CRÉDITOS ORIUNDOS DE DESPESAS COM ALUGUEL DE IMÓVEIS (ITEM 4.1.5)

a) Na declaração de compensação objeto desse processo, a Requerente pleiteou o aproveitamento de crédito de PIS e de COFINS, relativos à locação do imóvel localizado na Avenida Alberto Vieira Romão, n.º 525, em Alfenas-MG, pagos a empresa Grão de Ouro Com. de Insumos Agrícolas Ltda., conforme recibo de quitação em anexo **(doc. anexo)**.

b) Apesar do valor total pago a título de aluguel ter ocorrido no mês de outubro de 2006, conforme cópia do registro do sistema da Recorrente indicado abaixo, o Sr. Agente Fiscal considerou que a despesa não foi incorrida no período de apuração em que teria sido demonstrada:

c) No entanto, tal entendimento não merece prosperar. De fato, conforme demonstrado exaustivamente em tópico anterior, os créditos de PIS e de COFINS decorrentes do regime da não cumulatividade não precisam ser obrigatoriamente lançados e aproveitados no mês correspondente ao reconhecimento do aluguel pelo regime da competência, uma vez que tal valor pode ser aproveitado em períodos posteriores como "créditos extemporâneos".

d) Ademais, o procedimento adotado pela Requerente não gerou qualquer prejuízo ao Fisco, uma vez que tratou-se de medida conservadora e apenas considerar o crédito no mês em que houve o efetivo pagamento.

#### III.2.3.2 - DA UTILIZAÇÃO DE CRÉDITOS ORIUNDOS DE DESPESAS COM ALUGUEL DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS (ITEM 4.1.6)

a) A respeito desse crédito, inicialmente, vale esclarecer que a Requerente é empresa que se dedica à atuação nos seguimentos de agricultura e nutrição, segurança e proteção, materiais de alta performance, tecnologias de cor e revestimento e tecnologias de eletrônicos e comunicação.

b) No caso da Requerente, em razão da especificidade e complexidade de toda a fase produtiva, muitas vezes há a necessidade de locação de alguns equipamentos essenciais e diretamente utilizados na produção.

Fl. 19 da Resolução n.º 3201-003.210 - 3ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 13896.721385/2013-80

c) Essa é a hipótese dos bens locados para a indumentária dos funcionários na utilização do tratamento de sementes e afins, que em virtude de questões regulatórias necessitam de um alto grau de higiene, conforme podemos observar no trecho do contrato de locação disposto a seguir (**doc. anexo**):

d) Logo, não resta dúvida de que o crédito pleiteado refere-se a operações de locação de equipamentos para utilização na produção, em relação a qual houve a incidência do PIS e da COFINS.

e) O que se discute no presente caso é que as despesas de aluguel de máquinas e equipamentos não corresponderiam a custos e despesas incorridas nos períodos de outubro a dezembro de 2006. Contudo, conforme já analisado anteriormente no tópico **III.2.3**, esse tipo de limitação imposta contraria a sistemática da não cumulatividade, sendo amplamente reconhecida a possibilidade de aproveitamento extemporâneo de créditos de PIS e de COFINS, conforme ocorreu no presente caso (créditos extemporâneos).

#### III.2.3.3 - DA UTILIZAÇÃO DE CRÉDITOS ORIUNDOS DE DESPESAS COM FRETE E ARMAZENAGEM

**a) Com relação a natureza do direito creditório pleiteado o Sr. Agente Fiscal não fez qualquer objeção**, tendo se manifestado pela manutenção da glosa dos valores pertinentes a esses serviços, sob a alegação de que a Requerente não poderia solicitar crédito de períodos anteriores tendo em vista a suposta aplicação do critério de competência para esses dispêndios.

b) Nesse caso, conforme já analisado anteriormente no tópico **III.2.3**, o entendimento do Sr. Agente Fiscal contraria a sistemática da não cumulatividade, sendo amplamente reconhecida a possibilidade de aproveitamento extemporâneo de créditos de PIS e de COFINS, conforme ocorreu no presente caso.

c) Ademais, vale destacar que o Sr. Agente Fiscal na busca incessante de glosar os créditos de PIS e de COFINS aproveitados pela Requerente, a título exemplificativo, deixou de reconhecer os créditos referentes à serviços de fretes em que as notas fiscais foram emitidas no mês de setembro de 2006.

d) Vale esclarecer que, em virtude do procedimento contábil conservador adotado pela Requerente, os créditos somente eram apurados quando do registro dessas notas fiscais nos Registros de Entrada da empresa, sendo certo que, no ramo específico de serviços de frete a demora na emissão da nota fiscal é comum entre os prestadores de serviço, o que ocasiona o atraso do registro dessas notas na contabilidade da Requerente.

e) Diante do exposto, o Sr. Agente Fiscal jamais poderia ter questionado o aproveitamento de tais créditos por deixar de considerar a atitude conservadora da Requerente, que efetuou o aproveitamento de tais créditos em virtude das especificidades dos serviços contratados e sem ocasionar qualquer prejuízo ao erário público.

#### III.2.3.4 - DA APURAÇÃO DE CRÉDITOS DECORRENTES DE OPERAÇÕES DE IMPORTAÇÃO DE BENS ARTIGO 15, DA LEI Nº 10.865/04 (ITEM 4.1.9)

a) Inicialmente, vale esclarecer que, quando da edição da Lei nº 10.865/04, foi instituído o PIS e a COFINS incidentes sobre a importação de bens e produtos, o qual encontra fundamento constitucional nos incisos II e III, do parágrafo 2º, do artigo 149, da Constituição Federal.

b) No presente caso, os créditos não reconhecidos pelo Sr. Agente Fiscal, decorrem exatamente de operações de importação, sobre as quais houve a incidência do PIS e da COFINS Importação, de bens para revenda no mercado interno, assim como de bens para serem utilizados como insumo na fabricação produtos.

c) Vale esclarecer, contudo, que não se questiona no presente caso a existência dos referidos créditos de PIS e COFINS Importação, mas apenas a forma de apuração pela Requerente. De maneira contábil mais conservadora, adota-se no presente caso como critério temporal de apuração a data de emissão da nota fiscal de entrada desses

Fl. 20 da Resolução n.º 3201-003.210 - 3ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 13896.721385/2013-80

produtos, o que alguma vezes não coincide exatamente com a data de arrecadação do PIS e da COFINS Importação.

d) Diante disso, conforme já analisado anteriormente no tópico **III.2.3**, e tendo em vista que a Requerente está sob as regras da não-cumulatividade, esse tipo de limitação imposta pelo Sr. Agente Fiscal contraria a legislação, em face da forma efetuada de aproveitamento extemporâneo do crédito de PIS e da COFINS Importação pela Requerente não causar qualquer prejuízo aos cofres públicos.

#### III.2.4 - INDEVIDA GLOSA DE CRÉDITOS DE DESPESAS COM ENERGIA ELÉTRICA (ITEM 4.1.4)

a) Conforme mencionado, o artigo 3º, inciso III, das Leis n.ºs 10.637/02 e 10.833/03 permitem o aproveitamento de créditos de PIS e de COFINS em relação à energia elétrica consumida no estabelecimento da pessoa jurídica.

b) Assim, de acordo com tais dispositivos, a Requerente pleiteou a utilização de créditos de PIS e de COFINS advindos de despesas de energia elétrica no valor de R\$ 323.808,61.

c) Os créditos foram inadmitidos pelo Sr. Agente Fiscal sob o argumento de que a Requerente não teria apresentado a Nota Fiscal n.º 239686 do Fornecedor EBE Empresa Bandeirante de Energia.

d) Como se pode verificar, o Sr. Agente Fiscal se apegou a questões formais, ignorando a situação efetivamente existente, qual seja, a despesa de energia elétrica relativa ao mês de outubro de 2006.

e) Até porque, como solicitado pelo Sr. Agente Fiscal, a Requerente apresenta nesse momento a fatura emitida referente à essa despesa e a confirmação através de e-mail enviado pela EBE Empresa Bandeirante de Energia de que a referida fatura foi quitada (**doe. anexo**).

f) Deste modo, as despesas de energia elétrica relativas ao referido imóvel correspondem a despesas próprias, que permitem o aproveitamento de crédito de PIS e de COFINS.

#### III.3 - RECEITAS TRIBUTADAS PELA ALÍQUOTA ZERO PARA A APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS

##### III.3.1 - RECEITA DA VENDA DE DEFENSIVOS AGROPECUÁRIOS (ITEM 5.1.1)

a) A Lei n.º 10.925/2004 submeteu as receitas oriundas da venda de defensivos agropecuários à alíquota zero do PIS e da COFINS, conforme se afere de seu artigo 1º.

b) O único motivo adotado pela Fiscalização para afastar a aplicação da alíquota zero sobre as operações em exame é à suposta **"identificação de vendas de produtos sem registro no AGROFIT e vendas de produtos cujo registro foi obtido em data posterior à do início de sua comercialização"**.

c) Todavia, todos os produtos comercializados pela Requerente, cuja receita foi submetida à alíquota zero, estavam devidamente registrados perante o órgão competente, razão pela qual a reapuração da base de cálculo procedida pela Fiscalização afigura-se temerária, conforme documentos anexos.

d) A fim de afastar quaisquer dúvidas que porventura ainda possam estar presentes, passa-se a expor breves considerações de cada produto comercializado pela Requerente, os quais foram devidamente submetidos à alíquota zero do PIS e da COFINS.

1) "Accent"

a) Conforme reconhece a própria Fiscalização, o produto "Accent" foi devidamente registrado em outubro de 2006.

b) Logo, se as receitas ora em controvérsia foram auferidas pela Requerente em outubro, novembro e dezembro de 2006, as quais se originaram da venda de tal produto, não há que se falar em ausência de registro do produto perante a Autoridade Competente, de modo que a conduta adotada pela Fiscalização afigura-se indevida.

Fl. 21 da Resolução n.º 3201-003.210 - 3ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13896.721385/2013-80

2) "Approach" - "Approach System"

a) Conforme observação lançada pela Fiscalização na tabela acima transcrita, tal operação "*Inclui produtos comercializados com a denominação comercial 'Sistema Approach'*".

b) Isso porque, a venda do produto "Approach" era realizada mediante um "kit" denominado "Approach System" (Sistema Approach). Tal "kit" englobava três produtos, quais sejam: "**Approach SC**", "**Alto 100**" e "**Nimbus**".

c) Ocorre que todos esses produtos estavam devidamente registrados perante o órgão competente no momento de sua comercialização, o que evidencia o erro incorrido pela Fiscalização. I

d) Deveras, conforme se afere do anexo Diário Oficial da União publicado em 15.05.2006r o produto "**Approach SC**" estava devidamente registrado (**doc. anexo**). Anexou consulta ao D.O.U de 15/05/2006.

e) O produto "**Alto 100**" também estava devidamente registrado no MAPA sob o n.º 0991, conforme se afere do anexo Diário Oficial da União publicado em 09.12.1997, bem como do anexo laudo datado de 05.07.2003, que aponta as características do produto (**doc. anexo**). Nesse sentido, confira-se tela do Diário Oficial da União de 09/12/1997. Anexou consulta ao D.O.U de 09/12/1997.

f) Outrossim, a regularidade do registro do produto "**Nimbus**" também pode ser aferida mediante análise do Diário Oficial da União de 14/10/2005, documento que atesta seu registro no MAPA sob o n.º 04997 (**doc. anexo**). Anexou consulta ao D.O.U de 03/11/2005.

g) Portanto, conforme já demonstrado, caso o Sr. Agente Fiscal tivesse solicitado esclarecimentos à Requerente acerca das inconsistências apuradas, teria facilmente confirmado a integralidade de tal crédito. No entanto, assim não procedeu e acabou, com base em uma análise simplista acerca das referidas inconsistências, por concluir pela inexistência do direito creditório pleiteado.

3) "Biophene"

-Em relação a esse produto, conforme documentos anexos (Carta ao MAPA e "Cessão de Titularidade de Registros"), o produto "Biophene" foi devidamente registrado em 30.10.2002, tendo a licença de número 8.375/02 (**doc. anexo**).

4) "Bioquat 20"

a) No que se refere a esse produto, conforme consta no Ofício "AUP/CGI/DIPOA n.º 0268/2006", de 25.01.2006, o MAPA autorizou o uso do produto "Bioquat 20":

b) Ademais, conforme documento denominado "Renovação de Licença", o MAPA, inclusive, renovou a licença n.º 8.377/02, *emitida em 31.10.02, para importação e comercialização do produto denominado "Bioquat 20"*, o que comprova que o produto estava devidamente registrado e conseqüentemente, cumprindo todos os requisitos legais para a fruição do benefício, desde o ano de 2002. Confira-se. Anexou Ofício e documento de renovação.

c) Tais documentos, assim, demonstram a análise superficial realizada pela fiscalização, não restando dúvida de que a Requerente cumpriu todos os requisitos para a fruição do benefício da alíquota zero na venda desse produto.

5) "Biosentry 904"

-Conforme atesta a anexa carta destinada ao MAPA, o produto "Biosentry 904" está registrado sob o n.º 8.391/02, desde 13.11.2002 (doc. anexo).

6) "Farm Fluid S"

-Conforme se afere do anexo relatório gerado pela "Coordenação de Fiscalização de Produtos Veterinários", o produto "Farm Fluid S" possui o registro de número 4.840/1994", o que comprova que seu registro ocorreu no ano de 1994 (doc. anexo).

Fl. 22 da Resolução n.º 3201-003.210 - 3ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13896.721385/2013-80

7) "Virkon"

-Com relação à esse produto, vale esclarecer que em 17.04.2008, o MAPA renovou a sua licença, conforme se afere do seguinte trecho: *"foi renovada a licença n.º 5.033/1995, registrada à folha 79 do livro n.º 47, emitida em 08 de março de 1995, para Importação e comercialização do produto denominado VIRKON S"* (doc. anexo)

8) "X-185"

-Conforme atesta a anexa carta destinada ao MAPA, o produto "X-185" esta registrado sob o n.º 8.057/01, desde 19.12.2001 (doc. anexo).

### III.3.2.1 - ESTABELECIMENTOS DEVIDAMENTE REGISTRADOS NO RENASEM

-A Fiscalização se manifestou pela ilegitimidade da aplicação da alíquota zero sobre as receitas provenientes das **vendas** de sementes levadas a efeito pelos estabelecimentos inscritos nos seguintes CNPJ's, ao argumento de que tais estabelecimentos não estariam registrados no RENASEM **61.064.929/0036-07, 61.064.929/0040-85 e 61.064.929/0046-70.**

> Estabelecimento Inscrito no CNPJ sobre o n.º **61.064.929/0036-07:**

-O estabelecimento inscrito no CNPJ sob o n.º 61.064.929/0036-07 possui, desde 07/08/2006, o "Certificado de Inscrição no Registro Nacional de Semente e Mudanças Renasem", conforme se afere do anexo documento, no qual foi apontada a validade até 07/08/2009 (doc. anexo). Confirma-se. Anexou Certificado.

> Estabelecimento Inscrito no CNPJ sobre o n.º **61.064.929/0046-70**

a) Com relação ao estabelecimento inscrito no **CNPJ sob o n.º 61.064.929/0046-70, vale esclarecer que foi adquirido em virtude da incorporação** da empresa **Pioneer Sementes Ltda. (CNPJ n.º 87.082.814/0021-44)** conforme o Protocolo de Incorporação e Justificação aprovado em 17.10.2005, a qual detinha o registro perante o RENASEM (doc. anexo).

b) Justamente por isso, no momento da realização das operações em exame, não era razoável, por evidente impossibilidade temporal e regulatória, que o estabelecimento inscrito no **CNPJ sob o n.º 61.064.929/0046-70** já estivesse com o nome da Requerente perante o RENASEM.

c) Porém, se, de um lado, o estabelecimento inscrito no CNPJ sob o n.º 61.064.929/0046-70 não estava constando com o nome da Requerente perante o RENASEM, diante da evidente impossibilidade temporal acima demonstrada, de outro, o estabelecimento da pessoa jurídica por ele adquirida (**CNPJ n.º 87.082.814/0021-44 - Pioneer Sementes Ltda.**) estava completamente regular, conforme se afere dos documentos anexos (**doc. anexo**)

d) Inclusive, em virtude de tal fato, a Requerente enviou Carta à Superintendência Federal da Agricultura visando evitar possíveis transtornos oriundos da situação acima exposta, conforme se afere do trecho abaixo transcrito (**doc. anexo**):

f) Por isso, embora a Requerente não estivesse constando como proprietária do estabelecimento perante o RENASEM, no momento da venda das sementes, diante da operação societária acima exposta (incorporação da Pioneer pela Requerente), a empresa por ela incorporada estava devidamente registrada no RENASEM, razão pela qual não é possível afastar a incidência da alíquota zero sobre as operações em análise, ao contrário do que entendeu a Fiscalização.

> Estabelecimento Inscrito no CNPJ sobre o n.º 61.064.929/0040-85:

-O raciocínio acima exposto aplica-se integralmente ao estabelecimento inscrito no **CNPJ n.º 61.064.929/0040-85, que também foi adquirido em virtude da incorporação** da empresa **Pioneer Sementes Ltda. (CNPJ n.º 87.082.814/0021-44)** conforme o Protocolo de Incorporação e Justificação aprovado em 17.10.2005, a qual detinha o registro perante o RENASEM.

Fl. 23 da Resolução n.º 3201-003.210 - 3ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13896.721385/2013-80

### III.3.2.2 - SEMENTES REGISTRADAS NO RNC

- a) No que diz respeito ao presente tópico, o Sr. Fiscal alegou a ausência de registros no RNC das sementes comercializadas pela Requerente, circunstância, que, aos seus olhos, afastaria a incidência da alíquota zero do PIS e da COFINS.
- b) Todavia, as sementes "**P98Y51**" e "**P98Y11**", ora mencionadas pela Requerente de maneira exemplificativa e elucidativa, **foram devidamente registradas no RNC em 24/11/2006**, o que já é suficiente para atrair sobre as receitas advindas de sua venda a incidência da alíquota zero do PIS e da COFINS, na medida em que tais receitas foram reconhecidas no mês da venda (novembro de 2006).
- c) Nem se alegue que o fato de o registro da semente ter ocorrido em 24/11/2006, ou seja, poucos dias após a emissão das Notas Fiscais atinentes às vendas das sementes em análise, afastaria a aplicação da alíquota zero no caso.
- d) Isso porque, se o registro das sementes ocorreu poucos dias após as respectivas vendas, eventual nocividade jurídica porventura oriunda desse fato não pode ser imputada à Requerente, a qual adotou todos os meios necessários a fim de obter o registro da mencionada semente em tempo hábil, o que evidencia a sua diligência e cautela em manter-se em dia com suas obrigações.
- e) Justamente por isso, não é razoável que a Requerente suporte o aumento de sua carga tributária por fato imputado apenas e exclusivamente ao Estado, que, diante da burocracia que ele padece, se mostrou em mora em conceder o registro pleiteado pela Requerente **antes** da realização das operações em exame.

### III.3.3 - INDEVIDA INCIDÊNCIA DO PIS E DA COFINS SOBRE AS RECEITAS DE VENDAS DE MERCADORIAS DESTINADAS À ZONA FRANCA DE MANAUS (ITEM 5.1.3)

- a) No presente caso, a redução a alíquota zero foi afastada pelo Sr. Agente Fiscal apenas com relação à Nota Fiscal n.º 48565 em virtude da ausência de apresentação de documentação que comprovasse o ingresso na mercadoria na ZFM.
- b) Após busca incessante e solicitação de cópia dos registros de entrada do comprador, a Requerente apresenta, nesse momento, cópia autenticada da Nota Fiscal n.º 48565 e do Registro de Entradas da empresa Electrolux da Amazônia Ltda. (doe. anexo), que comprovam a entrada da mercadoria na ZFM referente a venda efetuada através dessa nota fiscal.
- c) Esclarecida a questão com relação a Nota Fiscal n.º 48565, com a juntada dos documentos que comprovam a entrada da mercadoria na ZFM, a Requerente entende que os respectivos valores devem ser excluídos da apuração do PIS e da COFINS, motivo pelo qual deverá essa E. Turma Julgadora reformar o Despacho Decisório ora em análise e homologar integralmente as compensações realizadas.

### III.3.4 - INDEVIDA INCIDÊNCIA DO PIS E DA COFINS SOBRE AS RECEITAS DE VENDAS DE INSUMOS PARA FABRICAÇÃO DE DEFENSIVOS AGROPECUÁRIOS (ITEM 5.1.4)

- a) Ao longo do TF, o Sr. Agente Fiscal mencionou, ainda, algumas outras inconsistências apuradas para o não reconhecimento do direito creditório pleiteado pela Requerente, como por exemplo, a venda de defensivos agropecuários cuja saída foi tributada à alíquota zero do PIS e da COFINS.
- b) Nesse caso, a divergência apurada seria baseada no argumento de que alguns produtos teriam recebido classificações fiscais diversas daquela estipulada no artigo 1º, inciso II, da Lei n.º 10.925/2004 (defensivos agrícolas classificados na posição 38.08 da TIPI e suas matérias-primas), que disciplina o benefício da alíquota zero do PIS e da COFINS:
- c) Ou seja, o Sr. Agente Fiscal excluiu os valores referentes a esses produtos das receitas tributadas com a alíquota zero do PIS e da COFINS e incluiu na base de cálculo dessas contribuições, sem analisar com cuidado a vasta documentação apresentada pela

Fl. 24 da Resolução n.º 3201-003.210 - 3ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 13896.721385/2013-80

Requerente, demonstrando apenas de forma confusa os itens em divergência na planilha anexada ao TF.

d) No entanto, considerando a sua boa fé e a busca pela verdade material, a Requerente relaciona diversos produtos a seguir, a título exemplificativo, os quais constituem matéria prima para a fabricação de defensivos agrícolas, diferente do alegado pelo Sr. Agente Fiscal.

Por fim, requer:

a) Homologação total das compensações; e

b) Restabelecimento do direito creditório correspondente aos saldos de crédito de meses anteriores, no valor de R\$ 2.574.185,13 (PIS) e R\$ 11.191.600,64 (COFINS).

Entendeu-se necessária a realização de diligência, então os autos foram baixados através da Resolução nº 339, fls. 3855/3885, pra as providências a seguir:

“b) Verificar junto ao MAPA, se com base nos elementos trazidos pelo sujeito passivo, é possível confirmar o registro dos produtos agropecuários relacionados acima;

c) Adotar medidas para que, em sede de Diligência e com base nos documentos trazidos aos autos pelo sujeito passivo, sem prejuízo de outros que a autoridade fiscal avalie necessários, seja refeita a apuração do quantum do direito creditório a ressarcir, afim de: 1) Incluir na base de cálculo do crédito o valor da energia elétrica referente à Nota Fiscal nº 239.686, caso haja previsão legal; 2) Excluir dos montantes de receitas sujeitas às alíquotas de 1,65%, para cálculo do Pis, e 7,60%, para cálculo da Cofins, os valores relativos aos produtos agropecuários que o MAPA confirme o registro;

d) Verificar quais os valores corretos dos créditos a descontar, pois o item 4.3 totaliza R\$ 26.998.675,03, mas a coluna “créditos do período” da planilha do item 7 totaliza R\$ 26.992.022,56.

e) Dar ciência ao sujeito passivo do resultado da Diligência Fiscal, deferindo-lhe prazo para manifestação acerca dos fatos novos, observado o disposto no art. 18, § 3º, do Decreto nº 70.235, de 1972, incluído pela Lei nº 8.748, de 1993.

f) Encaminhar os autos à DRJ/Belém, após o cumprimento da diligência, para prosseguimento do julgamento administrativo.”

O Serviço de Fiscalização DRF Barueri – SP emitiu o relatório de diligência Fiscal, fls. 3913/3929, onde verifica-se:

-Inclusão do valor da energia elétrica referente à Nota Fiscal nº 239.686 na base de cálculo do crédito do PIS e da Cofins, por existir previsão legal; -Confirmação que os valores corretos dos créditos a descontar são os relacionados no item “4.3”, que totaliza o valor de R\$ 26.998.675,03:

-Manutenção da aplicação da alíquota de 1,65%, para o cálculo do Pis, e de 7,60%, para o cálculo da Cofins sobre a receita de vendas dos produtos Accent e Approach Prima, Biophene, Bioquat 20, Biosentry 904, Farm Fluid S, Virkon S e X-184, devido o ofício do MAPA que confirmou todas as informações contidas no documento “Informação Fiscal”.

-Apuração total de créditos nos valores abaixo:

Mês	PIS	COFINS
out/06	1.052.696,87	4.848.780,65
nov/06	225.256,12	1.037.543,33
dez/06	318.646,71	848.026,40
Total	1.596.599,70	6.734.350,38

Cientificada, em 14/06/16, a empresa apresentou manifestação contra o resultado da diligência, onde alega, em síntese:

Fl. 25 da Resolução n.º 3201-003.210 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 13896.721385/2013-80

- a) O Auditor Fiscal não aguardou o retorno da análise da Coordenação Específica sobre o registro dos produtos Biophene, Bioquat 20, Biosentry 904, Farm Fluid S, Virkon S e X-184, alegando de forma precipitada que não teriam registro no MAPA.
- b) Em momento algum o MAPA consignou que tais produtos não estariam registrados. O que a Coordenação Geral aduziu, como já visto, foi apenas que o registro dos produtos em tela, por serem de uso veterinário, seria verificado pela coordenação competente, dentro do próprio MAPA.
- c) Conforme reconheceu o MAPA, o produto "Accent" foi devidamente registrado em 18/10/2006, e se as receitas relacionadas ao produto foram auferidas em outubro, novembro e dezembro de 2006, não há que se falar em ausência ou intempestividade do registro perante o órgão competente.
- d) O Sr. Auditor Fiscal deveria ter questionado ao MAPA a respeito da existência de registro dos aludidos produtos "Approach SC", "Alto 100" e "Nimbus" e não do produto "Approach", já que este, como bem evidenciou o MAPA, não existe. No entanto, assim não procedeu e acabou, com base em uma análise equivocada acerca dos fatos, por concluir pela intempestividade do registro dos produtos em questão.

Por fim:

- a) Pleiteia que seja determinado o cumprimento integral da diligência formalizada na Resolução nº 339, a fim de que sejam confirmados os registros tempestivos de todos os produtos ora debatidos.
- b) Reitera-se todos os argumentos de defesa expostos em sua Manifestação de Inconformidade, requerendo o seu conhecimento e o provimento, com a consequente homologação integral das compensações discutidas no presente processo."

A decisão recorrida julgou parcialmente procedente a Manifestação de Inconformidade e apresenta a seguinte ementa:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2006

Ementa:

**REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMOS.**

No regime da não-cumulatividade, só são considerados como insumos, para fins de creditamento de valores: aqueles utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda; as matérias primas, os produtos intermediários, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado; e os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto.

**REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS.**

No regime da não-cumulatividade, o ressarcimento/compensação de créditos não aproveitados à época própria (créditos extemporâneos) deve ser precedida da revisão da apuração - confronto entre créditos e débitos - do período a que pertencem tais créditos. Assim, os créditos extemporâneos devem ser pleiteados em procedimentos repetitórios referentes aos períodos específicos a que pertencem.

**COMPENSAÇÃO. COMPROVAÇÃO DA EXISTÊNCIA DO DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA A CARGO DO CONTRIBUINTE**

No âmbito específico dos pedidos de restituição, compensação ou ressarcimento, é ônus do contribuinte/pleiteante a comprovação minudente da existência do direito creditório.

**COFINS NÃO-CUMULATIVA. ATIVO IMOBILIZADO. ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO. CRÉDITOS.**

Fl. 26 da Resolução n.º 3201-003.210 - 3ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 13896.721385/2013-80

Na não-cumulatividade do PIS, a pessoa jurídica pode descontar créditos sobre os valores dos encargos de depreciação e amortização, incorridos no mês, relativos a máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos no País para utilização na produção de bens destinados à venda, desde que observadas as disposições normativas que regem a espécie.

#### DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO.

Toda declaração de compensação depende da existência de um crédito, razão pela qual deve ser homologada na exata medida do direito creditório reconhecido.

#### PEDIDO DE DILIGÊNCIA.

Devem ser indeferidos os pedidos de perícia e de diligência quando forem prescindíveis para o deslinde da questão.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte”

O Recurso Voluntário da Recorrente foi interposto de forma hábil e tempestiva, contendo, em breve síntese, os seguintes argumentos:

(i) nulidade da decisão recorrida por preterição do direito de defesa pelo fato de a Turma Julgadora não ter apreciado todos os argumentos postos em sua Manifestação de Inconformidade;

(ii) é requisito indispensável da decisão de primeira instância administrativa fiscal federal a abordagem expressa de todos os aspectos e argumentos levantados pelo sujeito passivo;

(iii) nulidade da decisão recorrida por não ter observado as decisões judiciais e administrativas que versam sobre a matéria;

(iv) foram desconsideradas pela decisão recorrida Soluções de Consulta;

(v) nulidade da decisão recorrida por ter feito uso de argumento inovador para manter o entendimento do Despacho Decisório e na Informação Fiscal que deram origem ao processo;

(vi) a Turma Julgadora de forma inovadora asseverou, que embora os produtos estivessem registrados no MAPA, a Recorrente não faria jus ao benefício da alíquota zero, tendo em vista que seriam produtos veterinários, sendo que a Fiscalização jamais questionou a destinação/natureza dos produtos;

(vii) decadência do direito de a Fiscalização desconsiderar os seus lançamentos contábeis que geraram os efeitos fiscais realizados;

(viii) o Fisco de valeu indevidamente do Despacho Decisório para exigir, pela via indireta, débitos relativos a apropriação de crédito decorrentes da sistemática da não-cumulatividade;

(ix) o art. 150, § 4º do CTN estipula que o lançamento nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação deve ser lançado no prazo de 5 (cinco) anos;

(x) se o saldo de PIS e COFINS a pagar foi devidamente registrado em seus livros fiscais e contábeis do ano de 2006, não pode a Fiscalização, após o prazo quinquenal, desconsiderar tal registro;

(xi) o Despacho Decisório original por ter sido proferido em 2013 não poderia ter deixado de homologar a integralidade do direito creditório pleiteado;

Fl. 27 da Resolução n.º 3201-003.210 - 3ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 13896.721385/2013-80

(xii) a auditoria fiscal que teve por base as DCOMPs transmitidas, ocasionou a reapuração da base de cálculo do PIS e da COFINS, tendo a exigência dos valores oriunda dessa reapuração sido formalizada por Despacho Decisório que deu origem a este processo;

(xiii) deveria ter sido utilizado o instrumento jurídico correto que é o lançamento de ofício;

(xiv) incongruência dos cálculos elaborados pela Fiscalização que importou na consideração de créditos de PIS e de COFINS inferiores àqueles aceitos na Informação Fiscal;

(xv) houve a glosa de créditos no valor de R\$ 13.565.498,63, porém, ao examinar as alegações individualmente consideradas, constata-se que a glosa correspondeu a R\$ 12.891.628,58;

(xvi) tal equívoco importou em reconhecimento a menor dos créditos de PIS e COFINS, violando o art. 142 do CTN;

(xvii) não identificou na Informação Fiscal e no Despacho Decisório qualquer planilha de composição de valores totais glosados e reapurados;

(xviii) inadmissibilidade do trabalho fiscal baseado em mera presunção, tendo a fiscalização se apegado apenas em inconsistências para não reconhecer a aplicação da alíquota zero, sem sequer ter requerido informações e esclarecimentos;

(xix) foi ferido o princípio da busca da verdade material;

(xx) inexistência de preclusão consumativa, pois o art. 16 do Decreto 70.235/1972 não se aplica aos processos de reconhecimento de direito creditório, devendo ser afastada com a observância do comando do art. 3º, inc. III da Lei 9.784/1999;

(xxi) inexistência de matéria não impugnada, pois todo o trabalho fiscal foi contestado;

(xxii) o conceito de insumos para fins de creditamento do PIS e da COFINS foi definido pelo Superior Tribunal de Justiça – STJ, por ocasião do julgamento do RESP 1.221.170/PR, na sistemática dos recursos repetitivos, devendo ser aplicado pela instância julgadora;

(xxiii) procedeu a análise individual dos bens e serviços desconsiderados pelo Agente Fiscal e pela Turma Julgadora de origem;

(xxiv) é indevida a glosa de créditos da depreciação/aquisição de bens do ativo imobilizado (depreciação-recuperação acelerada de créditos);

(xxv) tem direito ao crédito extemporâneo de PIS e de COFINS sem qualquer restrição ou imposição sobre a forma de seu aproveitamento;

(xxvi) faz jus a utilização de créditos extemporâneos em relação aos gastos incorridos com aluguel de imóveis;

(xxvii) tem direito ao creditamento dos valores incorridos com aluguel de máquinas e equipamentos;

(xxviii) é devido o creditamento em relação as despesas com frete e armazenagem (créditos contemporâneos e extemporâneos);

(xxix) pode aproveitar os créditos decorrentes de operações de importação de bens (art. 15 da Lei 10.865/2004), mesmo que extemporaneamente;

Fl. 28 da Resolução n.º 3201-003.210 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 13896.721385/2013-80

(xxx) deve ser reconhecida a aplicação da alíquota zero sobre as receitas de venda dos produtos “Accent”, “Approach”, “Biophene”, “Bioquat 20”, “Biosentry 904”, “Farm Fluids”, “Virkon” e “X-185”;;

(xxxii) na venda de sementes deve ser aplicada a alíquota zero, em razão de as empresas que foram por si incorporadas possuírem o registro no RENASEM, quando realizadas as operações;

(xxxiii) as sementes comercializadas estavam registradas no Registro Nacional de Cultivares - RNC;

(xxxiv) é indevida a incidência de PIS e COFINS sobre as receitas de vendas de mercadorias destinadas à Zona Franca de Manaus;

(xxxv) improcede a incidência de PIS e COFINS sobre as receitas de vendas de insumos para fabricação de defensivos agropecuários, em conformidade com o que estipula o art. 1º, inc. II da Lei 10.925/2004; e

(xxxvi) é necessária a homologação da DCOMP 32041.36167.150109.1.3.04-9970, eis que existindo saldos de créditos a compensar reconhecidos pela auditoria fiscal, imperativo que o CARF determine a compensação de ofício de tais valores com o débito da DCOMP 32041.36167.150109.1.3.04-9970, devendo ser extinta a cobrança referente a este valor.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os demais pressupostos legais de admissibilidade, dele, portanto, tomo conhecimento. No entanto, não se encontra maduro para julgamento, merecendo o julgamento ser convertido em diligência.

Explica-se:

Uma das matérias em litígio diz respeito a possibilidade ou não do aproveitamento dos denominados créditos extemporâneos de PIS e da COFINS.

A decisão recorrida, em breve síntese, trilhou no sentido de que no âmbito das contribuições sociais apuradas pelo regime não-cumulativo, exige-se a segregação dos créditos por períodos de apuração devido ao fato de que os créditos, neste regime, são passíveis de repetição segundo requisitos que só são aferíveis dentro do próprio período de apuração, ou seja, é preciso que, em cada período de apuração, exista uma perfeita definição da natureza dos créditos e de que forma o sujeito passivo chegou aos saldos passíveis de repetição por qualquer uma das formas previstas (compensação ou ressarcimento, por exemplo).

Por sua vez, a Recorrente defende a possibilidade de aproveitamento de tais créditos e fundamenta seu recurso em jurisprudência do CARF.

Os créditos glosados em relação a extemporaneidade se referem a) serviços do "Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas; b) aluguel de prédio locado da pessoa jurídica Grãos de Ouro Com de Insumos, referente ao mês de setembro de 2006; c) despesas com locação de máquinas e equipamentos dos fornecedores Brasfif Rental S/A, Brasília Emp. Santana, Empilhadeira Neropolis, InterTank Ind., Rentank Com-, Santana Serviços e Rurícula

Fl. 29 da Resolução n.º 3201-003.210 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 13896.721385/2013-80

Agenciamento, glosadas por não corresponderem a custos ou despesas incorridas nos períodos de outubro a dezembro de 2006; d) valores de fretes de notas fiscais de vendas emitidas em 2004, 2005 e até setembro de 2006, as quais o sujeito passivo incluiu na base de cálculo dos créditos de outubro a dezembro de 2006; e, e) crédito relativo as operações de importação, apurado em período diferente ao registro da DI.

Como visto, não se adentrou no mérito da regularidade da apuração de tais créditos e se preenchem os demais requisitos legais.

Esta Turma de Julgamento em recentes decisões, em processos que envolvem a análise do aproveitamento de créditos extemporâneos das contribuições tem decidido pela conversão do julgamento em diligência.

A título ilustrativo cito as Resoluções nºs 3201-003.009, de 22/06/2021 e 3201-003.010, de 23/06/2021, ambas de relatoria da Relatora Conselheira Mara Cristina Sifuentes.

Outras Turmas de Julgamento da 3ª Seção, em casos análogos, de igual modo, tem decidido pela conversão do julgamento em diligência, como por exemplo, as Resoluções nºs 3401-001.999, 3302-001.180, 3401-001.546 e 3401-001.827, tudo com vistas a se apurar efetivamente o crédito pleiteado e se não foi aproveitado em outro período.

Outro ponto do litígio que merece melhor esclarecimento refere-se à incidência do PIS e da COFINS sobre as Receitas de Vendas de Mercadorias Destinadas à Zona Franca de Manaus, em que foi calculado PIS e COFINS sobre o valor referente da Nota Fiscal 48565 por não ter a Suframa confirmado o ingresso dos produtos na Zona Franca, e a interessada, por sua vez, trás como prova cópia da nota fiscal e cópia do livro de entrada da empresa Eletrolux da Amazônia Ltda.

A Recorrente alegou que diante das provas colacionadas aos autos que demonstram a regularidade da operação e dado o forte indício de que a operação questionada foi efetivamente destinada à Zona Franca de Manaus e, em observância ao princípio da verdade material, deveria ter sido realizada diligência perante a Superintendência da Zona Franca de Manaus - Suframa.

Entendo que a diligência é válida e pode elucidar com maior exatidão o tema posto em litígio, razão pela qual, é de se deferi-la mesmo que em sede recursal, em observância ao princípio da verdade material.

A terceira matéria que merece a conversão do julgamento em diligência diz respeito à incidência do PIS e da COFINS sobre as receitas de vendas de insumos para fabricação de defensivos agropecuários.

A decisão vergastada foi no sentido de que as mercadorias não seriam enquadradas na posição 38.08 da TIPI e suas matérias-primas, não dando direito, portanto, à tributação sob alíquota zero.

No entanto, a Recorrente exemplificou que os produtos constituem matéria-prima para a produção de defensivos agrícolas, pertencentes à posição 38.08 da TIPI, o que pode resultar na confirmação do seu direito.

Para tanto, entendo necessário que a Recorrente traga aos autos laudo técnico que ateste que os produtos por si comercializados são efetivamente matéria-prima para a produção de defensivos agrícolas, pertencentes à posição 38.08 da TIPI.

Fl. 30 da Resolução n.º 3201-003.210 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13896.721385/2013-80

O quarto ponto que merece melhor elucidação trata da receita das vendas de sementes, em que a decisão recorrida julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, afastando a tributação à alíquota zero, calculada em dois pontos, a saber:

(i) os estabelecimentos de CNPJ n.ºs 61.064.929/0036-07, 61.064.929/0040-85 e 61.064.929/0046-70 foram registrados no MAPA somente em 2007, portanto, em data posterior às vendas de sementes realizadas; e

(ii) das sementes relacionadas pela Fiscalização muitas não possuíam registro.

A decisão recorrida está assim ementada:

“A Lei n.º 10.925, de 2004, em seu art. 1º, inciso III, estabelece a redução a zero das alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes na importação e sobre a receita bruta de venda no mercado interno de sementes e mudas destinadas à semeadura e plantio. Nos termos dos arts. 7º, 8º, 10 e 11 da Lei n.º 10.711, de 05/08/03, para gozo do benefício fiscal é necessário que: a) os estabelecimentos do sujeito passivo que comercializaram as sementes e mudas tenham sido previamente registrados no RENASEM e b) os cultivares comercializados tenham inscrição prévia no Registro Nacional de Cultivares - RNC, ambos mantidos pelo Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento – MAPA.

Não assiste razão a impugnante em seus argumentos quando insurge-se contra a exclusão do montante de receitas tributadas à alíquota zero e que foram acrescidas ao valor das receitas de vendas tributada às alíquotas de 1,65%, para o Pis, e 7,60%, para a Cofins, as vendas de sementes realizadas sem observância do disposto na Lei n.º 10.711 de 2003. **Determinadas vendas foram excluídas por atenderem, simultaneamente, à condição de terem sido realizadas por estabelecimento sem registro no RENASEM e se tratar de sementes sem registro no RNC, pois o MAPA respondeu que os estabelecimentos (de CNPJ 61.064.929/0036-07, 61.064.929/0040-85 e 61.064.929/0046-70) foram registrados somente em 2007, portanto, em data posterior a realização das vendas, e que das sementes relacionadas pela fiscalização muitas ainda não haviam obtido registro.**” (nosso destaque)

Ocorre que, a Recorrente afirmou, por exemplo, que no processo n.º 13896.909812/2011-98, em sede de diligência fiscal foi reconhecido o registro válido do estabelecimento de CNPJ n.º 61.064.929/0036-07 no RENASEM.

Ainda, que embora os dois outros CNPJ's citados não estivessem registrados, informou que tal circunstância decorreu do processo de incorporação da empresa Pioneer Sementes Ltda (CNPJ n.º 87.082.814/0021-44), a qual possuía o devido registro.

Assim, deve o Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento esclarecer se o registro da empresa incorporada Pioneer Sementes Ltda permanecia válido e apto a ser utilizado pela empresa recorrente Du Pont do Brasil S/A e a Recorrente comprovar o resultado da diligência fiscal efetivada no processo n.º 13896.909812/2011-98.

Tem-se, também, que a decisão recorrida foi genérica ao não identificar com exatidão quais sementes não detinham o devido registro, ao consignar “e que das sementes relacionadas pela fiscalização muitas ainda não haviam obtido registro”.

Indaga-se: muitas quais?

É preciso saber com precisão quais sementes objeto da demanda estavam ou não registradas.

Por mais estas questões, a diligência mostra-se imprescindível.

Fl. 31 da Resolução n.º 3201-003.210 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13896.721385/2013-80

Diante do exposto, voto por converter o julgamento do Recurso em diligência para que a Unidade Preparadora tome as seguintes providências:

(a) apure os pretensos créditos extemporâneos, com base nos documentos dos autos, podendo averiguar, também, se tais créditos extemporâneos foram ou não aproveitados pela Recorrente em outros períodos, com a aferição da liquidez e certeza, bem como em relação aos créditos pleiteados seja observado o decidido no RESP 1.221.170 STJ; o Parecer Normativo Cosit n.º 5 e a Nota CEI/PGFN 63/2018; intimando-a, para que no prazo de 30 (trinta) dias, apresente outros elementos, que a autoridade fiscal entender necessários para o atendimento da diligência;

(b) seja diligenciado perante a Superintendência da Zona Franca de Manaus – Suframa para que confirme ou não se as mercadorias vendidas pela Recorrente através da Nota Fiscal 48565 foram internalizadas na Zona Franca de Manaus;

(c) intime a Recorrente para no prazo de 90 (noventa) dias colacionar aos autos Laudo Técnico que ateste que os produtos por si comercializados são efetivamente matéria-prima para a produção de defensivos agrícolas, pertencentes à posição 38.08 da TIPI;

(d) intime a Recorrente para anexar ao autos a íntegra do Relatório de Diligência Fiscal do processo de n.º 13896.909812/2011-98, em que afirma ter sido reconhecido o registro válido do estabelecimento de CNPJ n.º 61.064.929/0036-07 no RENASEM; e

(e) seja diligenciado perante o Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento (Mapa) para (i) informe a efetiva data de registro dos estabelecimentos sob os CNPJ n.ºs 61.064.929/0036-07, 61.064.929/0040-85 e 61.064.9290046-70; (ii) informe a efetiva data de registro do estabelecimento sob CNPJ n.º 87.082.814/0021-44 - Pioneer Sementes Ltda e (iii) se o registro da empresa sob o CNPJ n.º 87.082.814/0021-44 - Pioneer Sementes Ltda permanecia válido e apto a ser utilizado pela empresa recorrente Du Pont do Brasil S/A, incorporadora da empresa Pioneer Sementes Ltda; e

(f) sejam identificadas quais sementes objeto da demanda estavam ou não registradas perante o órgão pertinente.

Após, seja elaborado Relatório Fiscal conclusivo, com ciência ao contribuinte para sua manifestação, no prazo de 30 (trinta) dias e devolva o presente para prosseguimento do julgamento.

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade