



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 15374.724344/2009-83
Recurso Voluntário
Resolução nº 3201-002.939 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de maio de 2021
Assunto DILIGÊNCIA
Recorrente PETRÓLEO BRASILEIRO S/A PETROBRÁS
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento do Recurso em diligência nos termos da resolução nº 3201-001.488, para que a Unidade Preparadora elabore novo relatório conclusivo de diligência, nos seguintes termos: 1. Considerando a nova orientação firmada pelo STJ acerca dos critérios de definição de insumo para fins de apuração do PIS e da COFINS não cumulativos e, especialmente a Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF solicita-se à Autoridade Administrativa a devida verificação, dentre as despesas glosadas a título de insumos, quais se fazem essenciais ou relevantes ao processo produtivo da Recorrente, apresentando a competente justificativa, devendo-se observar, principalmente, os centros de custos aos quais foram vinculadas as respectivas despesas (operacionais ou não operacionais); Parecer COSIT no. 5/18; 2. Ainda, o relatório deve discriminar cada item glosado, informando se enquadra ou não na hipótese do conceito conforme item “i”, devendo ser justificado; 3. também deve manifestar em cada um dos itens não contestado pela contribuinte em diligência; 4. Finalmente deve ser constar no novo relatório fiscal conclusivo de modo claro, quais dos itens relacionados foram revertido às glosas no despacho de e-fl 3454; e 5. Após o encerramento do relatório fiscal conclusivo, conceda-se vista à Recorrente no prazo de 30 (trinta) dias. O Conselheiro Arnaldo Diefenthaler Dornelles votou pelas conclusões.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Laércio Cruz Uliana Junior - Relator

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

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado pelo Contribuinte em face do acórdão n.º 12-51.917, proferido pela 17ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro (RJ), que assim relatou o feito:

Trata o presente processo de Declaração de Compensação (Dcomp) de crédito informado como originário de pagamento efetuado a maior em 15/02/2005 a título de COFINS não cumulativa/ combustíveis, código de receita 6840.

A DEMAC/RJO exarou o despacho decisório de fl. 1864, com base no Termo de Verificação Fiscal de fls. 1839 a 1863 decidindo não reconhecer o direito creditório pleiteado e, em decorrência, não homologar a compensação declarada. No referido Termo consta consignado, em resumo, que:

a) A ação fiscal foi formalizada para fins de verificar a legitimidade das compensações declaradas pela empresa, envolvendo créditos relativos a supostos pagamentos a maior de Cofins não cumulativa combustíveis referentes aos períodos de apuração janeiro, março e outubro de 2005;

b) Verificouse que os créditos utilizados para compensação foram apurados somente a partir da retificação nos DACON e sua apuração se deu em decorrência do aumento expressivo no valor dos créditos da não cumulatividade;

c) A análise pautouse na auditoria dos créditos da não cumulatividade cujas retificações impactaram na apuração do crédito utilizado na compensação, bem como na auditoria dos créditos de maior valor. Quanto ao mês de março, promoveuse ainda a auditoria da base de cálculo da CofinsCombustíveis, haja vista que as retificações no DACON resultaram também na redução no valor devido da aludida exação;

d) A fiscalizada não conseguiu identificar os serviços aplicados em cada etapa do processo produtivo, limitandose a apresentar relação geral dos serviços cujos valores utilizou como base de cálculo dos créditos descontados, sendo este um motivo suficiente para afastar o desconto de tais créditos, devido à impossibilidade de se atestar que se tratam de insumos diretamente aplicados ou consumidos no processo produtivo, como exige a legislação;

e) Ainda que assim não fosse, a análise das planilhas apresentadas, da relação de produtos produzidos e destinados à venda e as atividades desempenhadas conforme estatuto social, permite ao menos identificar os serviços que flagrantemente não se caracterizam como insumos;

Fl. 3 da Resolução n.º 3201-002.939 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15374.724344/2009-83

f) A relação detalhada dos serviços glosados foi juntada aos processos de controle das DCOMP;

g) Nos meses de março e outubro, também foram objeto de glosa os valores dos serviços em relação aos quais não restou caracterizada a ocorrência da aquisição dentro do mês de apuração do crédito, quais sejam, aqueles que, simultaneamente, nem a data de emissão da nota fiscal, nem a data de contabilização se deram no mês de apuração do crédito a descontar;

h) Com relação aos créditos relativos a despesas com armazenagem e frete nas operações de venda, a fiscalizada foi intimada a apresentar notas fiscais de serviços da Petrobrás Transportes S/A – TRANSPETRO e pelas empresas de táxi aéreo e táxi comum (terrestre) relacionadas na planilha apresentada. A empresa apresentou apenas parte das notas fiscais requeridas. A análise das notas em confronto com as atividades desenvolvidas pelas empresas emitentes comprova que tais despesas se referem a transporte concernente à logística interna da empresa, transporte de pessoas ou apoio aéreo na exploração e produção de petróleo, e não a fretes contratados para a entrega de mercadoria/produto ao adquirente;

i) No caso da Transpetro, somente foram apresentadas cópias das “notas de débito” referentes a possível aluguel de seus navios. Os serviços se referem ao transporte do petróleo dos campos de produção para os terminais da própria Transpetro e de lá para as refinarias e para as distribuidoras. As empresas de táxi aéreo prestam serviços de transporte de pessoas e de apoio aéreo logístico na exploração e produção de petróleo. Quanto aos serviços de táxi comum, é flagrante que este não é o meio utilizado para entrega de produtos a seus clientes. Nenhum dos serviços citados se referem a frete nas vendas;

j) A relação detalhada dos serviços de frete glosados foi juntada aos processos de controle das DCOMP;

k) Com relação aos créditos nas aquisições por importação de bens insumos e para revenda, foi possível confirmar, em consulta ao sistema Siscomex, as importações listadas pela fiscalizada, bem como a efetividade de quase a totalidade dos pagamentos da Cofins incidente na importação. Foram glosados apenas os valores concernentes a aquisições cujas importações não se deram dentro do mês de apuração do crédito (março e outubro) e aquelas em relação às quais não restou confirmado o pagamento (janeiro, março e outubro);

l) No caso de apuração extemporânea de créditos, a providência a ser tomada consiste na retificação do DICON relativo ao mês em que se deu a aquisição;

m) Foram detalhadas as glosas de créditos relativos a aquisições por importação de bens utilizados como insumo ou para revenda. Foi considerada como data de aquisição a data do registro da DI original;

n) Em relação aos meses de março e outubro, também foi objeto de glosa a diferença entre o valor comprovado a título de crédito relativo às

Fl. 4 da Resolução n.º 3201-002.939 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15374.724344/2009-83

importações de bens sujeitos às alíquotas por unidade de produtos e o declarado no DACON;

o) Já no que diz respeito às aquisições por importação de serviços utilizados como insumos, a fiscalizada não logrou êxito em identificar os respectivos pagamentos da Cofins. Na planilha apresentada não há informação quanto às datas dos recolhimentos nem quanto à identificação do CNPJ dos estabelecimentos que procederam a tais pagamentos, impossibilitando, assim, atestar que os pagamentos da Cofins incidente na importação efetivamente ocorreram;

p) A fiscalizada não apresentou os dados requeridos com a finalidade de comprovar as despesas com energia elétrica, limitandose a informar que o arquivo não foi demonstrado de forma analítica por não dispor de tais informações e a apresentar planilha contendo basicamente os valores utilizados como base de cálculo de tal crédito e o crédito apurado, os quais sequer equivalem àqueles declarados no DACON, de modo que não resta alternativa senão a de glosar a integralidade dos créditos;

q) No que se refere ao mês de março, a fim de que se pudesse verificar a pertinência da redução da base de cálculo da Cofins – Combustíveis promovida no DACON retificador, a fiscalizada apresentou planilhas e Razão Contábil da conta 3101110001 – “Faturamento bruto – Produtos – País”. Os valores escriturados são condizentes com os registrados no DACON retificador, à exceção do valor da venda de gasolina, exceto de aviação. No que tange ao valor devido de Cofins – combustíveis no mês de março, foi considerado o valor resultante da aplicação da alíquota sobre a base de cálculo escriturada na contabilidade em relação à gasolina, exceto de aviação e mantidos os valores sobre as demais receitas de venda de combustíveis, conforme declarado no DACON;

r) Procedeuse à apuração da Cofins não cumulativa, ficando demonstrado que, uma vez afastadas as parcelas indevidas de descontos, não subsistem os créditos de pagamento a maior utilizados nas compensações em foco, devendo ser não homologadas as DCOMPs referentes a crédito de Cofins – Combustíveis dos meses de janeiro, março e outubro de 2005.

A contribuinte foi cientificada do Despacho Decisório e respectivo Termo de Verificação Fiscal em 18/10/2012 (fl. 1864) e apresentou Manifestação de Inconformidade em 16/11/2012 (fls. 1869/1890), alegando, em síntese que:

a) A adoção da corrente restritiva daquilo que se considera insumo já não encontra amparo na melhor doutrina e no CARF;

b) As normas que instituíram a não cumulatividade do PIS e da Cofins não firmaram expressamente o entendimento de que por insumo haveria de ser conhecido somente os bens e serviços diretamente envolvidos na produção dos bens e serviços;

c) As receitas de uma atividade empresarial não decorrem exclusivamente da aquisição de bens e serviços diretamente utilizados na cadeia produtiva, mas de uma gama de bens e serviços que compõem os

Fl. 5 da Resolução n.º 3201-002.939 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15374.724344/2009-83

custos envolvidos na própria existência e manutenção da atividade econômica;

d) Uma vez verificada a relevância dos custos indicados na planilha, mostrase latente o fato de que a decisão que determinou a glosa dos créditos gerados a partir deles está a merecer reparos, sob pena de violação dos dispositivos legais aplicáveis;

e) De forma direta, clara e objetiva, o legislador garantiu ao contribuinte o direito de apropriação, nos meses subsequentes, do crédito não aproveitado em momento pretérito, independentemente do motivo que o tenha impossibilitado de utilizá-lo no mês em que ocorreu o custo ou despesa, conforme se depreende do inciso I, § 8º, art. 3º da Lei 10.637/2002;

f) A regra do inciso I, § 1º, art. 3º da Lei 10.833/2003 não instituiu condicionantes para o aproveitamento de créditos;

g) Instruções Normativas editadas quando da instituição do sistema não cumulativo da Cofins demonstram o quão irrelevante é a competência de origem do crédito para fins de seu aproveitamento. A Receita orientou que o contribuinte prestasse informações de custos e despesas ocorridos em meses diversos em um único DACON e que sua apresentação se desse em momento bem posterior à ocorrência das operações geradoras dos custos e despesas (INs 387/2004, 437/2004, 503/2005);

h) Diferentemente do ICMS, o crédito do PIS e da Cofins não se origina do confronto entre operações de entrada e de saída de mercadorias, mas sim da própria ocorrência da operação passível de gerar o custo/despesa geradora do crédito;

i) O processo da PER/DCOMP está, hoje, aparelhado para se atestar não só a legitimidade dos créditos apurados na forma do art. 15 da Lei 10.865/2004, mas também de todo e qualquer elemento inerente à aferição de seu regular processamento, independentemente do mês em que tenha se originado o direito creditório;

j) O descumprimento da obrigação acessória, por si só, impõe, quando muito, a sanção administrativa pelo seu descumprimento, conforme § 3º do art. 113 do CTN, e não a rejeição do crédito arguido para fins de compensação e que representa a própria apuração da obrigação principal, regulada pela norma do § 1º do art. 113 do CTN;

k) Conforme leciona a doutrina, bem como já decidido pelo CSRF do CARF, os gastos com frete de pessoas e produtos, passíveis de gerarem créditos do PIS/Cofins, não se restringem àqueles envolvendo a entrega de mercadorias/produtos aos clientes adquirentes;

l) No que diz respeito aos serviços de táxi aéreo, é notória sua participação na cadeia, visto que utilizados para transporte de empregados até as plataformas localizadas em alto mar, onde serão envolvidos na atividade de exploração e produção de petróleo;

m) A utilização de táxi terrestre funciona como um prolongamento da operação inicial, vale dizer, parte integrante do transporte aéreo;

Fl. 6 da Resolução n.º 3201-002.939 - 3ª Seção/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15374.724344/2009-83

n) Para que se dê o refino do petróleo, parte seguinte à exploração, é ele remetido para os tanques da contribuinte tão logo extraído do solo, ato último que se dá por meio dos serviços prestados pela Transpetro, sendo tal serviço, portanto, indispensável na atividade;

o) A Solução de Consulta trazida pela Receita não encontra amparo em Soluções de Consulta posteriores;

p) O frete suportado na cadeia produtiva já foi reconhecido pelo CARF como sendo insumo inerente à atividade, sem o qual se revelaria impossível a obtenção do resultado almejado pelo empresário;

q) As notas de débito revestem-se de conteúdo suficiente para fins de provar a despesa suportada pela Contribuinte;

r) Com relação à glosa de créditos relativos a aquisições por importação, a questão envolvendo a alocação do crédito em DACON oriundo de competência diversa daquela em que se deu o seu nascimento, o contribuinte se reporta às razões anotadas no item IV B para justificar a manutenção dos créditos provenientes da importação de bens para insumos e para revenda;

s) Na medida em que referidos bens e serviços foram importados, mostrase estranha a exigência do documento comprobatório do pagamento do tributo, quando foram apresentadas as respectivas DIs que jamais teriam o desembaraço concluído sem o recolhimento da Cofins;

t) No que diz respeito às despesas de energia elétrica, a contribuinte requer a juntada do demonstrativo anexo, capaz de demonstrar que a energia elétrica foi consumida nos estabelecimentos da fiscalizada;

u) Por fim, protesta pela juntada de documentos relacionados e documentos complementares, bem como pela apresentação de outras provas que contribuam para o deslinde da questão e que seja julgada procedente a manifestação de inconformidade, declarando legítimo o direito à integralidade dos créditos apontados e a homologação das compensações.

Após exame da defesa apresentada pelo Contribuinte, a DRJ proferiu acórdão assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

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

NÃOCUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS.

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

COFINS. CRÉDITOS DECORRENTES DE DESPESAS COM FRETE.

Fl. 7 da Resolução n.º 3201-002.939 - 3ª Seção/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15374.724344/2009-83

Somente os valores das despesas realizadas com fretes contratados para a entrega de mercadorias ou produtos diretamente aos clientes adquirentes, desde que o ônus tenha sido suportado pela pessoa jurídica vendadora, é que geram direito a créditos a serem descontados da Cofins devida.

COFINS. CRÉDITOS NA IMPORTAÇÃO DE SERVIÇOS.

Somente se admitem os créditos decorrentes da importação de serviços quando comprovados os efetivos recolhimentos da Cofins Importação.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/04/2005

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ELEMENTOS DE PROVA.

A prova deve ser apresentada na manifestação de inconformidade, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, por força do artigo 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformado, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário reiterando os argumentos de defesa apresentados quanto ao crédito tributário mantido. Em síntese, defende o direito de apropriação de créditos de PIS e COFINS sobre a (i) aquisição de serviços utilizados como insumo; (ii) despesas com frete nas operações de venda; (iii) importações de bens e serviços e (iv) despesas com energia elétrica.

Os autos foram remetidos a este CARF que, em primeiro exame do feito, houve por bem converter o feito em diligência, conforme Resolução nº 3202-000.349 de 18 de março de 2015, nos seguintes termos:

Ante o exposto, voto para CONVERTER o julgamento em diligência para que a autoridade preparadora intime a empresa Recorrente a:

- a) efetuar descritivo minucioso do processo produtivo da Recorrente – elaborar laudo se necessário, a fim de que possa ser constatado o emprego dos custos, despesas e serviços glosados pelo despacho decisório, inclusive em relação aos créditos extemporâneos (se houver);*
- b) destacar quais as despesas vinculadas a cada uma das contas contábeis, inserindo sua participação no processo produtivo, inclusive em relação aos créditos extemporâneos (se houver);*
- c) Apresentar balancetes ou Livro Razão comprovando o registro contábil da despesa no valor informado;*
- d) identificar cada estabelecimento e sua atividade, vinculado as despesas com energia elétrica; explicar, também, o motivo da divergência entre a base de cálculo indicada na planilha juntada na impugnação, a esse título, correspondente a R\$ 31.856.262,60, enquanto a base de cálculo informada no DICON é de R\$ 36.109.322,65*

Fl. 8 da Resolução n.º 3201-002.939 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15374.724344/2009-83

e) trazer aos autos outros elementos e informações que entenda relevantes para o deslinde do presente processo.

Em seguida, a autoridade da RFB responsável pela realização da diligência apresentará relatório circunstanciado e conclusivo a respeito da diligência, podendo trazer aos autos outros elementos e informações que entenda relevantes para o deslinde do presente processo.

Por fim deve ser intimando a Recorrente para que se manifeste expressamente sobre o resultado da presente diligência. Após, retornem a este colegiado para continuidade do presente julgamento.

A diligência foi efetuada pela Autoridade Lançadora, que elaborou Relatório de Encerramento de Diligência Fiscal, com as seguintes conclusões:

*Dessa forma, considerado tudo o até aqui exposto, concluímos pela manutenção das glosas efetuadas e da não homologação da DCOMP 05122.31113.300508.1.3.04-1106, uma vez que, a nosso entender, os documentos/informações apresentados não afastam as razões originariamente consideradas pela Fiscalização e pelo Julgamento de 1ª Instância para a glosa dos créditos, ao contrário, só vem a confirmar que os custos/despesas glosados **não se referem a bem/serviço adquirido de pessoa jurídica e diretamente aplicado ou consumido na fabricação do produto ou serviço destinado à venda, tampouco a despesas com armazenagem de mercadorias e com fretes nas operações de vendas**, como expressamente exigido pela legislação de regência para terem seus valores utilizados como base de cálculo de créditos da COFINS NÃO CUMULATIVA.*

No que tange à glosa dos créditos cujo aproveitamento foi considerado extemporâneo e dos créditos relativos à COFINS IMPORTAÇÃO, concluímos também pela manutenção da mesma pelas razões já expostas no Termo de Verificação Fiscal e ratificadas no Acórdão proferido pela 1ª Instância do Julgamento Administrativo.

Por fim, quanto ao registro contábil dos valores dos custos/despesas glosados, a diligenciada, embora não tenha apresentado os respectivos Razões Contábeis requeridos pelo CARF, apresentou os documentos de fls. 3069 (“Planilha Linha 3”) e 3074 (“Linha 7”), compostos, respectivamente, de sete planilhas e de seis planilhas, nas quais, segundo informa, reproduziu os dados relativos aos lançamentos contábeis efetuados para o registro dos tais valores, tendo esclarecido que, para identificação de cada lançamento contábil, basta que, nas planilhas referentes aos dados dos Razões Contábeis, selecione-se o número do respectivo documento contábil, o qual se encontra informado na coluna “Doc Contábil Razão” da primeira planilha dos aludidos documentos apresentados (Planilha “03 – Serviços” do documento “Planilha Linha 3” e Planilha “07 – Armazenamento e Frete” do documento “Linha 7”).

A Recorrente, devidamente intimada, apresentou petição aos autos manifestando-se acerca de cada um dos pontos examinados pela Fiscalização requerendo ou a determinação de nova resolução a ser cumprida nos exatos termos da decisão proferida pelo Superior Tribunal de Justiça em sede de recurso representativo de controvérsia (REsp nº 1.221.170 - Créditos de PIS e

Fl. 9 da Resolução n.º 3201-002.939 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15374.724344/2009-83

COFINS sob o prima da essencialidade), ou, então, que seja dado integral provimento ao Recurso Voluntário apresentado.

Os autos, então, retornaram ao CARF e foi proferida nova resolução, uma vez que o Colegiado entendeu que a unidade de origem não teria cumprido o que foi determinado anteriormente.

Em e-fl. 3449 e seguintes, a DEMAC/RJO, proferiu despacho decisório de ofício, revertendo a glosa de R\$ 1.774.182,16, diante das declarações de importações.

Em diligência, a unidade de origem se manifestou, que não é hipótese de diligência.

A contribuinte se manifesta no sentido de que não foi cumprido o item I da última diligência, tendo em vista a não adequação ao conceito atual insumo.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Laércio Cruz Uliana Junior - Relator

O Recurso é tempestivo.

1 DO CUMPRIMENTO DA DILIGÊNCIA Nº 3201-001.488

Inicialmente é de trazer à baila que nas segunda conversão em diligência de Relatoria da Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário, sob nº 3201-001.488, restou assim consignado na decisão:

Diante de todo o exposto, proponho a conversão do feito em diligência nos seguintes termos:

(i) Considerando a nova orientação firmada pelo STJ acerca dos critérios de definição de insumo para fins de apuração do PIS e da COFINS não cumulativos e, especialmente a Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, solicita-se à Autoridade Administrativa a devida verificação, dentre as despesas glosadas a título de insumos, quais se fazem essenciais ou relevantes ao processo produtivo da Recorrente, apresentando a competente justificativa, devendo-se observar, principalmente, os centros de custos aos quais foram vinculadas as respectivas despesas (operacionais ou não operacionais);

No cumprimento da diligência a Fiscalização poderá intimar o contribuinte a apresentar documentos e informações que entenda necessários ao seu cumprimento.

Fl. 10 da Resolução n.º 3201-002.939 - 3ª Seção/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15374.724344/2009-83

Solicita-se a elaboração de Relatório conclusivo da diligência realizada, do qual deverá ser concedida vista à Recorrente no prazo de 30 (trinta) dias, prorrogável por igual período.

Em nova informação fiscal, extraio alguns trechos:

Quanto à solicitação feita pelo E. CARF no sentido de que a autoridade preparadora venha a efetuar reexame das “despesas glosadas a título de serviços insumos”³, agora considerando, para fins de entendimento/interpretação do conceito de insumos, o novo critério jurídico trazido pelo STJ no acórdão proferido nos autos do REsp 1.221.170/PR, ou seja, para que faça nova análise de tais despesas verificando agora quais delas atendem aos critérios da essencialidade ou relevância para o processo produtivo do sujeito passivo, entendemos, com a devida vênia que o órgão merece, se tratar a mesma de procedimento estranho ao escopo de uma diligência, bem como que sua realização não mais se encontra na esfera da competência dada à autoridade preparadora no âmbito do processo administrativo fiscal. Explicamos.

É sabido que o processo administrativo fiscal é regido pelo princípio da verdade material, segundo o qual a autoridade julgadora deverá buscar a realidade dos fatos conforme ocorrida, a fim de formar sua convicção na apreciação dos mesmos e que, para tal, pode entender necessária a realização de diligências.

Contudo, dúvidas não há de que o escopo da diligência prevista no processo administrativo fiscal é o de buscar eventuais novas provas ou documentos, ou mesmo esclarecimento de alguma questão de fato (erros de cálculo, inexatidões materiais, obscuridades etc), que os órgãos julgadores entendam necessários ao deslinde das questões postas à sua apreciação e/ou à formação de sua convicção, até porque, como já aventado, nesta fase do processo administrativo, a autoridade preparadora não mais detém a competência para decidir sobre o enquadramento ou não do defendido pelo sujeito passivo ao que prevê a legislação de regência.

É o que se depreende do determinado no art. 29 do Decreto 70.235/72, que prevê a possibilidade de realização de diligências fiscais para coleta de prova e que deixa patente ainda ela originada do procedimento fiscal inicial que gerou o litígio ou tenha ela surgido no âmbito de diligência posteriormente realizada. E nesse mesmo sentido dispõe o próprio Regimento Interno do CARF aprovado pela Portaria MF 343/2015, no Art. 18, I, de seu Anexo II, ao reconhecer esse inerente objetivo/escopo da diligência no processo administrativo fiscal:

“Art. 18. Aos presidentes de Câmara incumbe, ainda:

*I - determinar, de ofício, diligência **para suprir deficiências de instrução de processo;**”*

E a solicitação feita pelo E. CARF na Resolução de fls. 2870/2884 não diz respeito à coleta de provas ou complemento de instrução processual, mas sim à realização, pela autoridade preparadora, de nova análise, sob

Fl. 11 da Resolução n.º 3201-002.939 - 3ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15374.724344/2009-83

novo critério jurídico de interpretação, de parte da matéria de direito hoje submetida à apreciação do órgão de julgamento administrativo.

Com efeito, não foi solicitada coleta de outras provas ou documentos junto ao sujeito passivo, nem apontada questão de fato sobre a qual se requer esclarecimento. Nesse sentido note-se que o CARF inclusive aponta a já existência nos presentes autos das provas/documentos por ele mesmo requeridos e que, a seu entender, servem à análise da matéria controversa, quando textualmente assevera:

“Assim, para a definição dos serviços controvertidos nos presentes autos, deve-se tomar como ponto de partida o quadro apresentado pela Recorrente em sua manifestação à diligência (fls. 3106 a 3108). Como conceituação/justificativa de cada um destes serviços, recorre-se ao documento denominado “Cadeia Integrada das Atividades da Petrobras” (fls. 3036 e seguintes); a (sic)

Manifestação à Diligência (fls. 3100 e seguintes); e, notadamente, as (sic) planilhas apresentadas em formatos não pagináveis, todos, como dito, apresentados pela contribuinte.”

De fato, o que o E. Conselho ora requer é que a autoridade preparadora analise novamente parte da matéria hoje em litígio, aquela que diz respeito ao enquadramento como insumos das despesas com serviços cujos valores foram tomados pelo sujeito passivo como base de cálculo dos créditos da COFINS anteriormente glosados, ou seja, que agora verifique se a despesa/custo que gerou o creditamento atende aos critérios da essencialidade ou relevância trazidos pela recente jurisprudência do STJ para que sejam considerados insumos geradores de crédito da COFINS não cumulativa.

Como se constata, não trata a indigitada solicitação de coleta de provas ou de complemento de instrução processual ou mesmo esclarecimento de alguma questão de fato (erros de cálculo, inexatidões materiais etc) e por tais razões é que afirmamos que a mesma foge completamente ao escopo da diligência prevista para o processo administrativo fiscal.

Ademais, tem-se que essa matéria de direito hoje submetida ao crivo do julgamento administrativo já foi efetivamente analisada pela autoridade preparadora que, utilizando-se, por imperativo que é, da legislação vigente à época dos fatos e da análise, entendeu por não homologar a compensação pretendida pelo sujeito passivo. Essa análise se deu em 18/10/2012, momento em que exarado o Despacho Decisório de não homologação, e exaurida aí foi, ao nosso entender, a competência dessa autoridade para dar seu parecer acerca das chamadas questões de direito (expressão aqui utilizada em contraponto a “questões de fato”) trazidas à discussão nos presentes autos. Isto se afirma por conta do que determina o art. 74 da Lei 9.430/96, a seguir transcrito, bem como o Parecer Normativo RFB/COSIT nº 02/2016, adiante comentado;”

(...)

Como se vê, a unidade de origem busca rebater os argumentos da diligência, entendendo que incabível.

Fl. 12 da Resolução n.º 3201-002.939 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15374.724344/2009-83

Nessa fase processual, não cabe a unidade de origem debater se é cabível ou não a realização de diligência, isso compete ao colegiado em que o processo encontra-se sob julgamento, e este colegiado sim, tem prerrogativas de delimitar o alcance da diligência.

Cabe tão somente à unidade de origem cumprir o determinado pelo colegiado, não tendo não devendo criar qualquer resistência.

O alegado pela fiscalização chega a saltar os olhos, pois, corriqueiramente em casos semelhantes tem as mesmas providências e são cumpridas pelas demais unidades de origem.

Ainda, a fiscalização se limitou em citar os trechos Parecer Normativo COSIT RFB nº 05/2018, sem apontar se os itens apontados enquadravam-se ou não nos termos da resolução, assim deixando de cumprir o determinado por esse colegiado.

Assim, toda conversão de diligência tem o condão de suprir uma deficiência, é nesse sentido a inteligência do art. 18 do Dec. 70235/72, que também aplica-se ao CARF:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.

§ 1º Deferido o pedido de perícia, ou determinada de ofício, sua realização, a autoridade designará servidor para, como perito da União, a ela proceder e intimará o perito do sujeito passivo a realizar o exame requerido, cabendo a ambos apresentar os respectivos laudos em prazo que será fixado segundo o grau de complexidade dos trabalhos a serem executados.(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 2º Os prazos para realização de diligência ou perícia poderão ser prorrogados, a juízo da autoridade.(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 3º Quando, em exames posteriores, diligências ou perícias, realizados no curso do processo, forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões de que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, será lavrado auto de infração ou emitida notificação de lançamento complementar, devolvendo-se, ao sujeito passivo, prazo para impugnação no concernente à matéria modificada.(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Ressalta-se, que é sobre a valoração das provas, cabe ao colegiado e não a unidade de origem, por tais razões, o feito pode ser convertido em diligência pelo órgão julgador para melhor elucidar o caso, nesse sentido o art. 29, do Dec. 70.235/72:

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

Fl. 13 da Resolução n.º 3201-002.939 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15374.724344/2009-83

Nos termos do art. 20, do Dec. 70.235/72, tem a hipótese da conversão em diligência:

Art. 20. No âmbito da Secretaria da Receita Federal, a designação de servidor para proceder aos exames relativos a diligências ou perícias recairá sobre Auditor-Fiscal do Tesouro Nacional.(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Ainda, nos termos no art.3º, II, da Portaria RFB nº 6478/2017, tem às hipóteses de conversão de diligência:

Art. 3º Para fins do disposto nesta Portaria, entende-se por procedimento fiscal:

(...)

II - de diligência, ações que tenham por objeto a coleta de informações ou outros elementos requeridos pelo sujeito passivo ou de interesse da administração tributária, inclusive para atender exigência de instrução processual, e que possam resultar em constituição de crédito tributário ou aplicação de sanções administrativas por não atendimento à intimação no curso do procedimento de diligência efetuada por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil.

Ressalta-se ainda que é atribuição do Auditor-Fiscal da Receita Federal nos termos do art. 6º, II, da Lei nº 10.593/2002:

Art. 6º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil:

I - no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em caráter privativo:

b) elaborar e proferir decisões ou delas participar em processo administrativo-fiscal, bem como em processos de consulta, restituição ou compensação de tributos e contribuições e de reconhecimento de benefícios fiscaisI-noexercíciodacompetênciadaSecretariadaReceitaFederaldoBrasileemcaráterprivativo:

Finalmente, nos termos do art. 63, do Regimento Interno do CARF, cabe ao colegiado proferir acórdão ou resolução (diligência), vejamos:

Art. 63. As decisões dos colegiados, em forma de acórdão ou resolução, serão assinadas pelo presidente, pelo relator, pelo redator designado ou por conselheiro que fizer declaração de voto, devendo constar, ainda, o nome dos conselheiros presentes e dos ausentes, especificando-se, se houver, os conselheiros vencidos e a matéria em que o foram, e os impedidos.

Fl. 14 da Resolução n.º 3201-002.939 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15374.724344/2009-83

Diante de tais fatos, cabe tão somente a fiscalização cumprir o que foi determinado em diligência, inclusive em prestação de informação, pois, das informações prestadas é o órgão julgador competente que deverá sopesar o que foi informado para fins de julgamento.

2 DA DILIGÊNCIA

É necessário converter o feito em diligência conforme argumento já exarado pela Conselheira Tatiana Josefovica Belisário:

Pelos trechos transcritos, observa-se que a Recorrente apresentou de forma detalhada o seu processo produtivo, distinguindo, dentre os serviços glosados, aqueles de natureza essencial ou relevante. A Fiscalização, a seu turno, não infirmou tal caracterização ao argumento de que, tendo sido o fundamento do lançamento a aplicação da IN SRF nº 404/2004, tais aspectos são irrelevantes para se afastar as razões de glosa.

Não obstante, como já exposto, tal entendimento encontra-se superado, sendo, efetivamente necessário que se examine a essencialidade e relevância dos serviços tomados em face da atividade produtiva da Recorrente, tomando-se como premissas as descrições apresentadas pela própria contribuinte.

Pois bem. Nos presentes autos a Recorrente apresentou uma lista de 54 itens cujo crédito sobre a aquisição pretendia ter reconhecido. Em sede de diligência verificou-se que parte daqueles itens não haviam sido objeto de glosa e, outra parte, não foi contestada pela Contribuinte nos documentos apresentados.

Assim, para a definição dos serviços controvertidos nos presentes autos, deve-se tomar como partida o quadro apresentado pela Recorrente em sua manifestação à diligência (fls. 3106 a 3108). Como conceituação / justificativa de cada um destes serviços, recorre-se ao documento denominado "Cadeia Integrada das Atividades da Petrobrás" (fls. 3036 e seguintes); a Manifestação à Diligência (fls. 3.100 e seguintes); e, notadamente, as planilhas apresentadas em formatos não pagináveis, todos, como dito, apresentados pela contribuinte.

É preciso reiterar que a Fiscalização, embora oportunizado, não refutou qualquer uma das informações prestadas pela Recorrente.

Essa questão é de suma relevância quando se examina cada um dos grupos de glosas realizados a partir das planilhas elaboradas pela Recorrente a partir dos seus registros contábeis.

Nesse diapasão, observo que o feito não se encontra devidamente maduro para julgamento.

Ao efetuar o exame das planilhas apresentadas pelo contribuinte, examinando cada uma das despesas contabilizadas nas rubricas relativas aos serviços utilizados como insumo, verifica-se que, de fato, em sua quase totalidade, estão vinculadas a centros de custos operacionais

Fl. 15 da Resolução n.º 3201-002.939 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15374.724344/2009-83

(plataformas, refinarias, etc). Contudo, que existem - ainda que poucas - vinculações a centros de custo descritos como "administrativo", "telecomunicações" e "refeitórios", por exemplo.

Em princípio, tendo como premissa exclusivamente os lançamentos contábeis, estas despesas não seriam possíveis de gerar crédito na apuração do PIS e da COFINS, mas apenas aquelas vinculadas a centros operacionais, desde que comprovada a sua essencialidade ou relevância.

Como dito, a Fiscalização não adentrou a este exame por entender que seria irrelevante em face da aplicação das INs do IPI.

Entendo que esta questão não pode ser superada no presente julgamento. Isso porque, ainda que seja possível fazer o exame, em tese, da natureza de cada um dos serviços, não se pode legitimar as despesas que não se mostrem essenciais e relevantes em razão da sua aplicação em centros de custos administrativos.

Outro exemplo refere-se às despesas com hotelaria. Pelas planilhas anexadas, é possível identificar despesas vinculadas a hotelaria em plataformas localizadas em alto mar, mas também despesas vinculadas e sedes terrestres, ainda que operacionais. Em face das especificidades existentes, é de se ter, também em tese, que as despesas com hotelaria em "alto-mar" possuem natureza bastante distinta das despesas com hotelaria "terrestre" em face do critério da essencialidade.

Desse modo, se faz essencial a complementação da diligência realizada para que se possa realizar a devida segregação entre as despesas glosadas. Não o fazendo, o exame em tese dos serviços, apenas por sua descrição, poderá permitir, eventualmente, a manutenção de créditos vinculados a despesas não essenciais ou relevantes.

Esse CARF em inúmeras vezes converteu e converte os feitos em diligência sempre que necessário para unidade preparadora para elaborar novo relatório conclusivo sobre a matéria em julgamento, tal procedimento ocorre quando feito não encontra-se maduro para julgamento diante do novo entendimento exarado pelo Superior Tribunal de Justiça, não é compreensível o motivo de resistência da unidade preparadora em realizar adequadamente tal análise.

O não cumprimento da diligência é preocupante, pois, trata-se de resistência imotivada do Auditor Fiscal no que pode impactar diretamente no julgamento, como pena de reconhecimento do crédito diante da ausência de informação fiscal.

Ademais, ressalta-se que foi proferido despacho decisório de revisão em e-fl 3449 e seguintes, que reverteu a glosa no montante de R\$ 1.774.182,16, referente as declarações de importações, conforme consta em e-fl. 3454:

Fl. 16 da Resolução n.º 3201-002.939 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15374.724344/2009-83

No presente caso, embora o sujeito passivo não tenha trazido aos autos as referidas DI ou qualquer outro documento a respeito - veja-se que informou estar anexando planilha com destaque para os dados das referidas DI, mas que, em lugar disso (fls. 2931), somente consta um recibo de entrega de arquivos digitais ("READ ENVELOPE PLANILHA ITENS II A e E"), sem ateste de recebimento por quem que seja e sem nenhum arquivo/documento a ele anexado - , restou verificado que as tais declarações - DI - constam dos sistemas de controle da Receita Federal (cópias às fls. 3410/3440); que se referem a importações dos produtos sujeitos às alíquotas por unidade de produto; e que, em relação a essas importações, foram efetivamente efetuados os respectivos recolhimentos da COFINS-Importação (comproventes às fls. 3441/3448), cujos valores são dedutíveis da COFINS devida no mercado interno por força do determinado no inciso II e §5º do art. 17 da Lei 10.865/2004:

No da Decl de Importação	Cofins Paga na Importação
05/0022065-0	758.175,00
05/0022095-0*	-592,20
05/0237867-5	212.676,93
05/0247521-2	58.055,40
05/0272206-6	234.425,23
05/0272206-6*	-3.003,20
05/0272207-4	69.289,89
05/0272207-4*	-887,62
05/0302790-6	107.510,00
05/0305874-7	38.703,60
05/0305905-0	303.270,00
05/0305905-0*	-3.440,87
Total	1.774.182,16

*Percebe paga a maior em virtude da quantidade manifestada no despacho antecedido e não deduzida da COFINS devida no mês.

Desse modo, é cabível reconhecer que aquela glosa no valor de R\$1.774.182,15 deve ser desconsiderada haja vista que os novos fatos/documentos trazidos ao processo comprovam o direito à dedução do crédito de igual valor.

Inclusive, por tais razões é necessário nova conversão em diligência, para que seja proferido novo relatório fiscal conclusivo, levando-se em conta tais informações para o adequado julgamento.

A diligência é necessária pois existe entre os pedidos glosados uma série de informações com ausência de clareza se a operação desenvolvida pela contribuinte enquadra-se nos critérios de essencialidade e relevância, tal dificuldade como já foi exposta em outras resoluções se deve ao fato de que quando realizada a fiscalização a época aplicava-se o conceito restritivo de insumo, por tais razões, não se exigindo maior clareza.

Fato inconteste é que uma fatia do pleito da contribuinte não encontra-se pronto para julgamento, uma vez, que existe um vácuo entre o despacho inicial proferido e o que foi apresentado pela contribuinte, para adequação do conceito de essencialidade e relevância.

O caso da não realização da nova conversão, pode incorrer esse colegiado em realizar um julgamento precário, por considerar somente os fatos alegados pela contribuinte.

De modo insistente que se busca esse colegiado, é a busca da verdade material, ou seja, a verdadeira adequação do conceito de insumo e melhor compreensão por reversão ou não da glosa pela fiscalização. Somente ilações do texto normativo de qual aplicar não é o suficiente para o deslinde da presente demanda, é necessário que seja apontado, fundamentado e esclarecido quais os motivos da aplicação da norma para manter ou não às glosas.

Não é de se furtar de que alguns dos pedidos encontram-se clareza para julgamento, mas não também não pode ser desconhecido de que uma gama do processo produtivo não encontra-se clareza, por isso a necessidade de conversão em diligência.

Ainda sobre os itens não contestado ou apresentado pela contribuinte, cabe à fiscalização analisar também, pois, é obrigação de ofício deste Colegiado aplicar às decisões em Recurso Repetitivo, conforme art. 53, §2º do RICARF:

Art. 53 Ressalvada a hipótese do rito sumário de julgamento disciplinada no art. 61-A, a sessão de julgamento será pública, podendo ser realizada de forma presencial ou não presencial.

cesso Civil (CPC). § 2º Poderão ser julgados em sessões não presenciais os recursos em processos cujo valor original seja inferior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais) ou, independentemente do valor, forem objeto de súmula ou resolução do CARF, ou de decisões definitivas

Fl. 17 da Resolução n.º 3201-002.939 - 3ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15374.724344/2009-83

do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça proferidas na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 - Código de Processo Civil.

Finalmente se faz necessária a conversão em diligência dos itens glosados, para verificar o seu direito ao crédito, conforme laudo apresentado.

Ainda ressalta-se que os membros deste Conselho não estão obrigados a observar os atos normativos expedidos pela RFB, nesse sentido já se posicionou essa turma julgadora na resolução 3200-001.043:

E não será demais lembrar que os integrantes deste Conselho não estão obrigados a observar os atos normativos expedidos no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, razão ainda maior para que o entendimento firmado pela Turma seja, muitas vezes, divergente do entendimento que teve o AuditorFiscal e a própria Delegacia da Receita Federal de Julgamento sobre a lide, na medida em que ambos estejam obrigados a aplicar o disposto nas Instruções Normativas e demais atos normativos aos quais estão vinculados.

Finalmente, convém lembrar como a relação da instância julgadora com a unidade de preparo é disciplinada pelo Decreto nº 7.574/11, que regulamenta, entre outros, o processo de determinação e exigência de créditos tributários da União, in verbis.

"Art. 36. A impugnação mencionará as diligências ou perícias que o sujeito passivo pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação de quesitos referentes aos exames desejados, e, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional de seu perito deverão constar da impugnação (Decreto no 70.235, de 1972, art. 16, inciso IV, com a redação dada pela Lei no 8.748, de 1993, art. 1º).

§ 1º Deferido o pedido de perícia, ou determinada de ofício sua realização, a autoridade designará servidor para, como perito da União, a ela proceder, e intimará o perito do sujeito passivo a realizar o exame requerido, cabendo a ambos apresentar os respectivos laudos em prazo que será fixado segundo o grau de complexidade dos trabalhos a serem executados (Decreto no 70.235, de 1972, art. 18, com a redação dada pela Lei no 8.748, de 1993, art. 1º).

§ 2º Indeferido o pedido de diligência ou de perícia, por terem sido consideradas prescindíveis ou impraticáveis, deverá o indeferimento, devidamente fundamentado, constar da decisão (Decreto no 70.235, de 1972, arts. 18 e 28, com as redações dadas pela Lei no 8.748, de 1993, art. 1º).

§ 3º Determinada, de ofício ou a pedido do impugnante, diligência ou perícia, é vedado à autoridade incumbida de sua realização escusarse de cumprilas. (griffo nosso)

Numero do processo:19515.000338/2006-93

Fl. 18 da Resolução n.º 3201-002.939 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15374.724344/2009-83

Numero da decisão: 3201-001.043

Nome do relator: WINDERLEY MORAIS PEREIRA

Nome do relator: WINDERLEY MORAIS PEREIRA

Ainda a diligência se faz necessária para dirimir questão de insegurança do julgado, pois é o momento que o Fisco pode estabelecer balizas que ateste a veracidade dos documentos e cálculos apresentados, em **concordando com as informações ou ausência delas, podendo o colegiado passar a considerar como verídicos**, nesse mesmo sentido:

Ainda é mister ressaltar que a diligência é o momento do Fisco também se cercar de todas asseguranças necessárias para conferir a veracidade dos documentos e cálculos apresentados pela Recorrente. Em concordando com a veracidade das informações ou na ausência de quaisquer ressalvas no relatório de diligência, este colegiado passa a considerar como verídicos os documentos e cálculos apresentados pela Recorrente no julgamento.

Numero do processo: 19515.000338/2006-93 Numero da decisão: 3201-001.043

Nome do relator: WINDERLEY MORAIS PEREIRA Nome do relator: WINDERLEY MORAIS PEREIRA

Por tais razões, é necessária a conversão em diligência.

3 CONCLUSÃO

Diante do exposto, converto o feito em diligência para nos termos da resolução nº 3201-001.488, para que a Unidade Preparadora elabore novo relatório conclusivo de diligência, nos seguintes termos:

1. Considerando a nova orientação firmada pelo STJ acerca dos critérios de definição de insumo para fins de apuração do PIS e da COFINS não cumulativos e, especialmente a Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF solicita-se à Autoridade Administrativa a devida verificação, dentre as despesas glosadas a título de insumos, quais se fazem essenciais ou relevantes ao processo produtivo da Recorrente, apresentando a competente justificativa, devendo-se observar, principalmente, os centros de custos aos quais foram vinculadas as respectivas despesas (operacionais ou não operacionais); Parecer COSIT no. 5/18;
2. Ainda, o relatório deve discriminar cada item glosado, informando se enquadra ou não na hipótese do conceito conforme item “i”, devendo ser justificado;
3. Também deve manifestar em cada um dos itens não contestado pela contribuinte em diligência;

Fl. 19 da Resolução n.º 3201-002.939 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15374.724344/2009-83

4. Finalmente deve ser constar no novo relatório fiscal conclusivo de modo claro, quais dos itens relacionados foram revertido às glosas no despacho de e-fl 3454; e

5. Após o encerramento do relatório fiscal conclusivo, conceda-se vista à Recorrente no prazo de 30 (trinta) dias.

(assinado digitalmente)

Laércio Cruz Uliana Junior - Conselheiro