



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

**Processo n°** 15578.000293/2009-12  
**Recurso n°** Voluntário  
**Resolução n°** **3402-000.757 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Data** 23 de fevereiro de 2016  
**Assunto** Solicitação de diligência  
**Recorrente** ADM DO BRASIL LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto da relatora. [Tabela de Resultados]

*(assinado digitalmente)*

ANTONIO CARLOS ATULIM - Presidente

*(assinado digitalmente)*

MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Antonio Carlos Atulim, Jorge Olmiro Lock Freire, Valdete Aparecida Marinheiro, Maria Aparecida Martins de Paula, Thais De Laurentiis Galkowicz, Waldir Navarro Bezerra, Diego Diniz Ribeiro e Carlos Augusto Daniel Neto.

## **Relatório**

Trata-se de recurso voluntário contra decisão da Delegacia de Julgamento em Juiz de Fora que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada em face do despacho decisório que analisou o pedido de ressarcimento da contribuinte.

Trata o processo de Pedido de Ressarcimento – PER n° 22333.91723.300106.1.1.08-4762, de crédito da Contribuição ao PIS/Pasep Não Cumulativo -

Exportação, nos termos do §1º do art. 5º da Lei nº 10.637/2002, relativo ao 3º trimestre de 2005, no montante de R\$ 1.817.986,83. O saldo a ressarcir foi objeto das Declarações de Compensação nºs 23038.79145.011106.1.3.08-2034 e 04150.49412.310107.1.3.08-3843.

A DRF/Vitória não reconheceu o referido direito creditório e não homologou as compensações apresentadas, com fundamento no Parecer Seort nº 0784/2009, que consignou, em essência, que:

- *As informações constantes dos sistemas da RFB, assim como aquelas colhidas em diligências no estabelecimento da pessoa jurídica dão conta que a ADM DO BRASIL, neste parecer designado apenas de ADM, atua na produção e comercialização de óleo de soja, além de atuar na comercialização de fertilizantes.*

- *O crédito passível de utilização na compensação de outros tributos e contribuições é o apurado após a dedução de débitos da própria contribuição, e mais, o crédito deve ser decorrente de operações de mercadorias para o exterior ou de vendas a empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação. Dessa forma, não é exequível a compensação de créditos oriundos de vendas no mercado interno com outros tributos administrados pela SRF.*

- *Ao analisar o Dacon (Demonstrativo das Contribuições Sociais - fls. 425/436) e as Planilhas de Apuração das Contribuições não-cumulativas enviadas pelo sujeito passivo (fls. 438/443), foi constatada divergência entre os valores informados. Destarte, foram adotadas as planilhas enviadas, em detrimento do Dacon, cuja natureza jurídica perante a SRF é de uma obrigação acessória de cunho meramente declarativo.*

- *Com base na análise da escrituração do sujeito passivo, assim como das Planilhas de Apuração das Contribuições não-cumulativas, e de outros elementos apresentados, demonstraram inconsistências nos valores dos créditos ora compensados.*

- *Conseqüentemente, foram realizados ajustes nestas planilhas, atendendo ao que foi disciplinado pela legislação tributária. No que tange a apuração dos créditos a descontar, foi gerada uma planilha auxiliar - Planilha de Glosas dos Créditos a Descontar (fl.437), a fim de discriminar por filiais as eventuais glosas por ventura efetuadas.*

#### **I- DOS DÉBITOS**

##### **Venda de Mercadoria com Suspensão (soja, milho, trigo, sorgo, cacau - Lei 10.925)**

- *A ADM não poderia, por uma questão de ordem cronológica, fazer jus ao benefício da suspensão anteriormente à edição da IN SRF nº 660, e mais especificamente, anteriormente a 4 de abril de 2006.*

- *Segundo o Art. 9º, a incidência das contribuições não-cumulativas fica suspensa no caso da venda de produtos por cerealista que exerça cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar os produtos in natura de origem vegetal ou por pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária.*

- *O §1º, I, da supra citada IN definiu que cerealista é a pessoa jurídica que exerça cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar os produtos in natura de origem vegetal relacionados no inciso I do Art. 2º.*



437), e posteriormente para a Planilha de Apuração das Contribuições não-cumulativas (fls. 438/443).

- Além disso, em alguns meses o sujeito passivo informou valores a maior nas Planilhas de Apuração das Contribuições não-cumulativas em relação ao que foi informado nos relatórios enviados em meio magnético, no que tange as filiais de Campo Grande, Paranaguá e Uberlândia. A fim de ilustrar essa diferença, foram elaboradas as Planilhas 2 (fls. 390/418), por filiais, sendo as correspondentes glosas transportadas para a Planilha de Glosas dos Créditos a Descontar (fl. 437), e posteriormente para a Planilha de Apuração das Contribuições não-cumulativas (fls. 438/443).

**Bens utilizados insumo industrialização: Compras p/ Industrialização Material de Embalagem**

- Em relação a este item, também foi apurada uma diferença entre as Planilhas de Apuração das Contribuições não-cumulativas e os relatórios enviados em meio magnético, na filial de Campo Grande.

- A fim de demonstrar essa diferença, foi elaborada a Planilha 3 (fl. 419), sendo as correspondentes glosas transportadas para a Planilha de Glosas dos Créditos a Descontar (fl. 437), e posteriormente para a Planilha de Apuração das Contribuições não-cumulativas (fls. 438/443).

**Serviços utilizados como insumos na industrialização: Despesa com Classificação**

- (...) para que o serviço prestado possa ser utilizado no cálculo dos créditos a descontar, deve estar em consonância com a definição esboçada pela legislação fiscal, ou seja, o serviço prestado deve necessariamente ser aplicado ou consumido na produção ou fabricação do produto.

- Assim sendo, serviços administrativos, serviços de auditoria, serviços decorrentes de atividades meio estariam fora dessa definição, não configurando serviços sujeitos a apuração de créditos da contribuição não-cumulativa.

- Existe uma grande diferença entre serviços diretamente aplicados ou consumidos na produção e serviços aplicados na área produtiva, da forma que nem todo serviço aplicado na área produtiva será necessariamente um serviço aplicado na produção.

- Um dos itens previstos nas Planilhas de Apuração das Contribuições não-cumulativas foram os serviços utilizados como insumo na industrialização: Despesa com Classificação.

- Foram efetuadas glosas neste item, visto que estes serviços não se enquadraram na definição de insumos delineada pela legislação no tocante à apuração de créditos a descontar.

**Serviços utiliz. insumos industrializ.: Mão de Obra P. Jurídica (Manutenção/Conservação/Limpeza Máq. e Equip.)**

- (...) foi constatada a inclusão de serviços não aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto, no que tange as filiais de Catalão, Joaçaba, Paranaguá, Rondonópolis e Uberlândia.

- Não se pode negar que são serviços úteis e necessários para empresa, como por exemplo, serviços de pintura, serviços de vigilância, compras de programas de computador, dentre outros. No entanto, referidos serviços não estão enquadrados no conceito de insumo definido pela

legislação tributária, no tocante ao aproveitamento de créditos do Pis não-cumulativa.

- Foram elaboradas as Planilhas 4 (fls. 420/424), as quais discriminaram, por filiais, os serviços que foram desconsiderados para fins de cálculo dos créditos a descontar da contribuição não-cumulativa. Em relação a filial de Rondonópolis, além desta planilha foram anexadas as correspondentes notas fiscais (fls. 190/219), tendo-se em vista que nos relatórios enviados em arquivo magnético não foram detalhados os serviços realizados (fl. 423).

**Serviços utilizados como insumos nas atividades portuárias. Unidades Santos e Vitória**

- O sujeito passivo informou como créditos da contribuição não-cumulativa o item serviços utilizados como insumos nas atividades portuárias: Unidades Santos e Vitória, os quais englobam os serviços de inspeção/arqueação, serviços de despachos aduaneiros.

- Partindo do mesmo raciocínio em relação aos itens anteriores, tais serviços não são aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto. São serviços destinados área de comercialização dos produtos e não à sua produção.

- Referidos valores foram transportados para a Planilha de Glosas dos Créditos a Descontar (fl. 437), e posteriormente para a Planilha de Apuração das Contribuições não cumulativas (fls. 438/443).

**Aluguéis de Prédios**

- Ao analisar os comprovantes apresentados (fls. 220/223), foi constatado que o sujeito passivo informou valores a maior nas Planilhas de Apuração das Contribuições não cumulativas (fls. 101, 142 e 183).

- Essa diferença foi considerada não comprovada e conseqüentemente excluída da base de cálculo dos créditos a descontar da contribuição não-cumulativa.

- Tais valores foram transportados para a Planilha de Glosas dos Créditos a Descontar (fl. 437), e posteriormente para a Planilha de Apuração das Contribuições não cumulativas (fls. 438/443).

**Encargos Deprec. Máquinas Equip utilizados na produção. Aquisição a partir de 01/05/04**

- A partir de 01/08/04 o art. 3º, inciso VI da Lei 10.637/02 foi alterado, passando a garantir o desconto dos créditos apenas em relação aos encargos de depreciação e amortização de máquinas e equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos a partir de 01/05/04, para utilização na produção de bens destinados à venda, ou à prestação de serviços.

- Analisando o novo ordenamento jurídico, constatou-se que permaneceu inalterado o entendimento de que somente geram crédito as máquinas e equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado quando utilizados na produção de bens destinados à venda, ou à prestação de serviços.

- Assim, os bens vinculados às atividades de revenda, administração, vendas, etc, não dão direito ao crédito da contribuição não-cumulativa.

- O sujeito passivo foi intimado a apresentar notas fiscais e memória de cálculo da apuração dos encargos de depreciação da filial de Rondonópolis.

- De posse da documentação, verificou-se que foram descontados créditos de depreciação na compra de vagões, os quais foram adquiridos com intuito de transportar mercadorias/insumos. E estes vagões adquiridos não foram utilizados na produção de bens destinados à venda, e sim ao transporte dos bens produzidos.

- Nesta senda, foram feitos ajustes à memória de cálculo apresentada, excluindo-se da apuração os encargos de depreciação referentes às aquisições destes vagões. Note-se que as glosas foram efetuadas nos meses do ano-calendário de 2004, mas com impacto nos meses de 2005, visto que os encargos de depreciação se exaurem em 48 meses.

### **Energia Elétrica**

- Foram efetuadas glosas no item energia elétrica, nas filiais de Santos e Uberlândia, haja vista o sujeito passivo não ter apresentado documentação comprobatória que lastreasse os valores informados nas Planilhas de Apuração da Contribuição não-cumulativa.

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

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

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

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

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

### **III- DA COMPENSAÇÃO...**

- Foi adotada a metodologia de rateio proporcional entre as receitas no mercado interno e exportação, tendo-se em vista que nas Planilhas enviadas indicavam que ele adotou este regime.

- Conforme apurado nas Planilhas de Apuração das Contribuições não-cumulativas, ao final do 3º Trimestre de 2005, o sujeito passivo não possuía saldo de créditos decorrentes do mercado externo passível de compensação, não obstante ele ter compensado R\$ 1.817.986,83 (um milhão, oitocentos e dezessete mil, novecentos e oitenta e seis reais e oitenta e três centavos).

- Neste sentido, não foi possível homologar as declarações de compensação apresentadas às fls. 05/12.

- Além disso, foram apurados saldos de PIS a pagar, nos meses de agosto e setembro de 2005, nos montantes de R\$ 247.004,42 (duzentos e quarenta e sete mil, quatro reais e quarenta e dois centavos) e R\$ 237.083,22 (duzentos e trinta e sete mil, oitenta e três reais e vinte e

dois centavos), respectivamente. Destarte, foi emitido auto de infração para os referidos meses.

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

Em sua manifestação de inconformidade, alegou a contribuinte, em síntese, conforme consta na decisão recorrida:

## **II – DAS PRELIMINARES**

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

## **III - DAS ALEGAÇÕES FEITAS PELA FISCALIZAÇÃO DOS DÉBITOS**

### **Da Venda de mercadorias com suspensão ( soja, trigo, milho )**

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

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

**Das Outras Receitas – Operacionais** - as alegações fiscais, relativas à inclusão de outras receitas operacionais, maculam a segurança jurídica, vez que não existem demonstrações do que fora supostamente encontrado. Na conta 388130 consta no mês de abril de 2005 a adição feita pela autoridade no montante de R\$ 4.848.139,96, sendo que a parte relativa à referida conta representa R\$ 4.520.085,81;

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

## **DOS CRÉDITOS**

### **Bens Utilizados como Insumos industrialização: Compras de material de almoxarifado e suprimentos**

- segundo o disposto na legislação brasileira, os insumos incluem todos os itens que são comprados e utilizados intrinsecamente na produção de bens. Alguns dos itens excluídos contrariam até mesmo orientação da Receita Federal, conforme Solução de Consulta 174/2009;

### **Serviços utilizados como Insumos na industrialização: Despesas com classificação**

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

**Serviços utilizados como Insumos na industrialização: Água, Esgoto, manutenção e limpeza**

- o serviço de tratamento de água e efluentes é inerente ao processo de fabricação de óleo de soja, como é o caso da unidade de Três Passos, o mesmo ocorre com os serviços adquiridos de pessoa jurídica tais como limpeza e manutenção de máquinas e equipamentos;

**Serviços utilizados como Insumos nas atividades portuárias de Santos e Vitória**

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

**Aluguéis de Prédios** - os valores constantes da DACON são os corretos, como não poderia deixar de ser e seu suporte são os próprios contratos feitos com a CODESP;

**Encargos de Depreciação de Máquinas e Equipamentos**

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

**Bens Utilizados como insumos. Crédito de 70% Pis e 80% na Cofins.**

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

**IV - DA COMPENSAÇÃO**

- a autoridade fiscal desconsiderou os saldos credores de períodos anteriores constantes da DACON e passou a fazer a apuração por mês isoladamente, contrariando as disposições da Lei e da IN 600/05;

- a fiscalização, ao cometer o erro de desconsiderar o saldo de meses anteriores e refazer a planilha de apuração, consumiu indevidamente os créditos decorrentes de exportação;

Em item intitulado "DO MÉRITO", a interessada repisa as suas alegações, acrescentando:

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

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

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

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

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

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

- o novo ordenamento jurídico imposto pela IN SRF 660/06 não tem razão de ser, um vez que contradiz estrutura lógica disposta anteriormente de maneira clara pela IN SRF 636/06 de forma a revogá-la expressamente, sem nenhuma mudança na obrigação principal, em afronta aos princípios da segurança jurídica e da legalidade;

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

Ao final requer sejam acolhidas as preliminares suscitadas e, no mérito, julgada procedente a presente Manifestação de Inconformidade para que seja reformado o r. despacho decisório, a fim de que as compensações efetuadas sejam devidamente homologadas e seja cancelada a carta de cobrança remetida para exigir o tributo 2362 de 12/2006 no valor principal de R\$ 1.817.986,83.

Mediante o Acórdão nº 09-52.543, de 26 de junho de 2014, a 1ª Turma da DRJ/Juiz de Fora julgou improcedente a manifestação de inconformidade da contribuinte, conforme ementa abaixo transcrita:

*Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep*

*Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005*

*VENDAS COM SUSPENSÃO. ARTIGO 9º DA LEI 10.225/2004. APLICAÇÃO.*

*A suspensão da exigibilidade do PIS/Pasep prevista no artigo 9º da Lei 10.225/2004 só se aplica a partir de 4 de abril de 2006, após a sua regulamentação pela Instrução Normativa SRF 636/2006, posteriormente revogada pela Instrução Normativa SRF 660/2006.*

*PIS/PASEP NÃO-CUMULATIVO. BASE DE CÁLCULO.*

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

*PIS/PASEP NÃO-CUMULATIVO. 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.*

*MULTA DE MORA. INCIDÊNCIA.*

*Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora e de juros de mora.*

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

*Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005*

*PEDIDO DE PERÍCIA. NÃO FORMULADO.*

*Considerar-se-á não formulado o pedido de perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16 do decreto nº. 70.235/72. Não obstante, tais pedidos serão indeferidos quando os elementos que integram os autos demonstrarem ser suficientes para plena formação de convicção e o conseqüente julgamento do feito.*

*MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. ALEGAÇÃO SEM PROVAS.*

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

A contribuinte foi regularmente cientificada da decisão de primeira instância com a abertura dos arquivos correspondentes no sistema e-processo em 16/07/2014.

Em 14/08/2014, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf), alegando, em síntese, que:

## II. PRELIMINARMENTE

### II.1. Da Superficialidade do Trabalho Fiscal/ Ofensa ao Princípio da Verdade Material/ Necessidade de realização de perícia

O procedimento adotado pelas autoridades fiscais fere o princípio da verdade material e, em decorrência disso, a perícia requerida pela Recorrente deveria ter sido deferida pela DRJ.

Caberia à Fiscalização analisar todos os fatos para fins de verificação da existência, ou não, do crédito apurado pela Recorrente e, não somente, como efetivamente ocorreu, proceder ao lançamento com base em análises superficiais das planilhas de apuração da COFINS elaboradas pela Recorrente.

Como a Fiscalização não realizou devidamente o seu trabalho, a produção de perícia mostra-se imprescindível para que se apure, com certeza, o montante do crédito detido pela Recorrente. No entanto, a DRJ assim não o fez, o que deve ser sanado por esse E. CARF,

com o deferimento da perícia. Ou, ao menos, que se determine a realização de diligência para a correta apuração do montante do crédito.

## **II.2. Da Nulidade da Decisão da DRJ/ Do Cerceamento do Direito de Defesa**

Apesar de ter indeferido o pedido de produção de provas adicionais, em especial o pedido de perícia, com base no argumento de que os elementos constantes dos autos já seriam suficientes para formar a sua convicção, a DRJ, em diversas oportunidades, negou provimento à Manifestação de Inconformidade sob fundamento de insuficiência de provas como se atesta dos trechos colacionados. Em situações semelhantes, há julgados do Carf com o reconhecimento do cerceamento de defesa da Recorrente.

Dessa forma, ao indeferir a perícia pleiteada pela Recorrente, a Turma Julgadora acabou por cercear o seu direito de defesa, fato este que enseja a nulidade da decisão recorrida, nos termos do artigo 59 do Decreto nº 70.235/72.

### **III- DO MÉRITO:**

#### **III.1 - Outras Receitas Operacionais:**

##### **(a) Receitas Financeiras - Descontos Obtidos nas Aquisições de Mercadorias**

Os descontos obtidos pela Recorrente na aquisição de mercadorias e/ou produtos são considerados como receitas financeiras e, como tais, estão sujeitos à alíquota zero do PIS, nos termos do Decreto nº 5.442/05 e entendimentos da própria Receita Federal.

##### **(b) Contas nºs 388130 e 304530/Rateio de Gastos com Exportação**

De acordo com o entendimento do Sr. Agente Fiscal, a Recorrente teria deixado de computar, para fins de apuração do PIS, os "resultados auferidos" na conta nº 388130, o que o levou a adicionar o montante de R\$ 15.793.164,69 na base de cálculo do PIS, referente aos meses de julho a setembro de 2005. Contudo, referida adição não poderá prevalecer, uma vez que os valores creditados na conta nº 388130 tiveram por débito a conta nº 304530, tratando-se de mero alocamento de custos entre divisões da Recorrente, não havendo, dessa forma, impacto contábil.

Por questões de gerenciamento da Recorrente, todas as despesas e custos com o escoamento dos produtos exportados são, inicialmente, suportados pelas divisões portuárias. Ato contínuo, de modo a alocar os custos e despesas para cada divisão competente, a divisão portuária emite notas de débitos contra as demais filiais da Recorrente. Trata-se, portanto, de uma mera/alocação de custos com exportação, de modo a apurar gerencialmente o resultado de cada unidade de negócio. Utilizando-se o jargão corporativo, os referidos/lançamentos contábeis representam um controle gerencial "inter-division" da Recorrente.

Conforme se depreende pela análise do Livro Razão acostado ao presente recurso (doc. 03), a referida conta é atribuída à filial de Santos (filial 1221) e possui a seguinte denominação: "DISTRIBUIÇÃO DE DESP C/ EXPORTAÇÃO". Como o próprio nome já diz, é nessa conta que são registrados os lançamentos das notas de débito emitidas pela referida

filial - integrante da divisão portuária - contra as demais filiais da Recorrente, de modo a alocar os custos e despesas com o escoamento dos produtos para cada divisão competente.

Pois bem, como todo lançamento contábil deve ter a sua respectiva contrapartida, a contrapartida de tais lançamentos ocorre na conta nº 304530 - DESPESAS C/EXPORTAÇÃO - onde são registradas todas as notas de débito emitidas pela divisão portuária (no presente caso, leia-se filial Santos) contra as demais filiais da Recorrente (doc. 04). Para que não haja dúvidas de que a conta nº 304530 - "DESPESAS C/EXPORTAÇÃO" - é a contrapartida dos lançamentos a crédito registrados na conta nº 388130 - "DISTRIBUIÇÃO DE DESP C/ EXPORTAÇÃO" - a Recorrente elaborou a conciliação anexa (doc. 05), por meio da qual restou demonstrado os lançamentos a crédito realizadas na Conta nº 388130.

Dessa forma, estando devidamente comprovado, por meio dos documentos contábeis e planilha de conciliação, que os valores registrados a crédito na conta nº 388130 correspondem à contabilização das notas de débito emitidas pela filial Santos para fazer o rateio de gastos como escoamento de produtos com as demais unidades de negócio da Recorrente, tem-se que a adição de tais valores na base de cálculo da contribuição não poderá prevalecer.

### **(c) Contas nºs 381020 e 396020 - Receitas de Serviços já Tributadas**

Depreende-se da leitura da decisão recorrida que a Turma Julgadora deixou de acatar o argumento levantado pela Recorrente no sentido de que os valores registrados nas contas nºs 381020 e 396020 referem-se a receitas de serviços já devidamente tributadas pelo PIS, sob a alegação de que a Recorrente não teria trazido *"aos autos documentos comprobatórios capazes de sustentar as alegações da contribuinte conduzir à reforma do despacho decisório"*.

Ocorre, no entanto, que, conforme comprovam os documentos acostados ao presente recurso, os valores registrados nas contas nºs 381020 e 396020, por corresponderem a receitas decorrentes da prestação de serviços, já foram devidamente tributadas pela Recorrente.

### **III.2 Da venda de mercadorias com suspensão**

A Lei nº 10.925/04 é autoaplicável e não prevê alternativa a sua aplicação. Não fosse assim, a IN SRF nº 636, de 24 de março de 2006, não teria retroagido os seus efeitos aos fatos ocorridos a partir de 1º de agosto de 2004. Ora, a própria Secretaria da Receita Federal do Brasil reconheceu e corroborou a autoaplicação do dispositivo contido na Lei nº 10.925/04, ao retroagir os seus efeitos para a data de sua publicação.

Quanto ao segundo argumento da fiscalização, de que a recorrente não faria jus à suspensão, caso vigente no período de apuração, a função de cerealista definida no art. 8º, I da Lei nº 10.925/2004 é uma das principais atividades desenvolvidas pela recorrente. Em primeiro lugar, como se verifica de seu contrato social, a venda de soja em grãos é expressamente prevista em seu objeto social (doc. 01). Tais atividades também constam do CNPJ da Recorrente registrado perante a Receita Federal do Brasil como se verifica do seu "Comprovante de Inscrição e de Situação Cadastral" (doc. 02).

Por oportuno, e em função da relevância da etapa de preparação dos grãos de soja para fins de enquadramento da Recorrente como cerealista, vale conferir o fluxo produtivo da soja, que, frise-se, foi entregue às Autoridades Fiscais/durante o procedimento fiscalizatório.

Ainda que a Recorrente também desenvolva atividades típicas de uma empresa industrial, como a produção de farelo e óleo de soja, a maior parte do seu processo produtivo está voltada à venda de soja *in natura*, após os procedimentos de limpeza, padronização e armazenagem dos grãos, como se verifica de seu CNAE, o que a enquadra no conceito de cerealista no aludido artigo 8º da Lei 10.925/2004 e autoriza a tomada de crédito presumido.

### **III.3 - Créditos Presumidos Relativos à Filial Uberlândia/ Legitimidade do Procedimento Adotado pela Recorrente**

De acordo com a documentação acostada ao presente recurso, que, contempla, inclusive, vários documentos já disponibilizados ao Sr. Agente Fiscal, não houve a tomada de créditos em duplicidade pela Recorrente.

Como bem sabido, como pessoa jurídica produtora de mercadoria de origem vegetal, destinada à alimentação humana ou animal, que é, a Recorrente encontra-se sujeita às disposições do artigo 8º da Lei nº 10.925/04, que confere a possibilidade de tomada de crédito presumido de PIS e COFINS, calculado sobre o valor dos bens utilizados como insumos na sua produção, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física.

Sendo assim e como não poderia deixar de ser, nos meses de julho e agosto de 2005, a Recorrente, embora tenha realizado aquisições, geradoras de crédito presumido nos termos do referido artigo 8º, nos montantes de R\$ 13.658.760,82 e R\$ 9.619.199,92, respectivamente, utilizou, para fins de cálculo do crédito presumido, apenas o montante de R\$ 8.380.455,96, como base para o mês de julho, e R\$ 10.165.852,89, relativamente ao mês de agosto. Tais fatos podem ser facilmente constatados por meio da análise dos livros Razão referentes aos meses de julho e agosto de 2005 (doc. 55), bem como pelo exame da Planilha de Apuração da Base de Cálculo dos meses de julho e agosto de 2005, relativamente à filial Uberlândia (doc. 37), e das Planilhas de Apuração Consolidadas por Regional da Recorrente, referentes a esses períodos (doc. 38).

Ressalte-se que, conforme se verifica pela análise dos Livros Razão da Recorrente (doc. 55), bem como por meio de um exame da planilha de aquisição de insumos por ela elaborada (doc. 39), não houve a apropriação créditos presumidos referentes às notas registradas sob o Código Fiscal de Operações e Prestações ("CFOP") nº 1.116. Isto é, não houve sequer lançamentos contábeis, para fins de tomada do crédito presumido, de notas efetuadas com o CFOP, aplicável às notas de "Compra para industrialização originada de encomenda para recebimento futuro". Tal fato, por si só, já descaracteriza toda a argumentação fiscal no sentido de que a Recorrente teria se creditado tanto das compras efetuadas sob o CFOP nº 1.922, quanto das compras registradas sob o CFOP 1.116.

Pela análise dos Livros Razão, bem como da planilha de aquisição de insumos elaborada pela Recorrente, ela não só não teve lançamentos, para fins de apuração do crédito presumido previsto no artigo 8º da Lei nº 10.925/04, de compras registradas sob o CFOP 1.116, como também excluiu, para fins de cálculo do aludido crédito, todas as compras efetuadas sob o CFOP nº 1.922.

Verifica-se, portanto, que a Recorrente não só não se creditou duas vezes - quando da compra para recebimento futuro e quando da entrada efetiva da mercadoria no estabelecimento - como não considerou, para fins de apuração do crédito presumido do PIS, nenhuma das compras efetuadas sob o CFOP em questão, sob o nº 1.116 ou 1.922.

Para não restar dúvida, a Recorrente anexa ainda o seus Livros de Entradas e Saídas da filial Uberlândia referentes ao terceiro trimestre de 2005, que comprovam cabalmente que não houve o alegado aproveitamento de créditos em duplicidade (doc 56).

Dessa forma, estando devidamente comprovado e demonstrado que não houve o aproveitamento de créditos em duplicidade pela Recorrente, tem-se que o entendimento da DRJ no sentido de que "*a contribuinte não se desincumbiu do ônus que lhe cabia de comprovar o alegado*" não poderá prosperar, devendo ser reformado por essa colenda Turma Julgadora, a fim de que seja devidamente reconhecido o direito creditório da Recorrente.

### **III.4 - Da Sistemática Não Cumulativa do PIS/ Da Legitimidade dos Créditos Apropriados pela Recorrente**

#### **(i) Bens e Serviços utilizados como insumos**

A Recorrente entende que insumo, para fins de determinação dos créditos de PIS e COFINS, é todo e qualquer dispêndio essencial ao processo produtivo, relacionado à formação da receita. O conceito de insumo previsto na IN SRF nº 404/04 não é o mesmo previsto na lei, o que implica a ilegalidade de tal IN, entendimento que também vem sendo adotado pelos Tribunais Federais, exatamente pela IN ultrapassar sua função de interpretação e exequibilidade da legislação do PIS ao pretender restringir o conceito de insumo.

Dessa forma, estando devidamente demonstrado que os bens e serviços adquiridos pela Recorrente enquadram-se dentro do conceito de insumos disposto no artigo 3º, inciso II da Lei nº 10.637/02, aguarda-se o reconhecimento do direito creditório da Recorrente.

#### **(ii) Dispêndios com classificação de mercadorias**

Não há dúvidas de que a classificação da soja seja inerente à sua venda e/ou produção de óleo, farelo, dentre outros. De fato, como matéria-prima que é, a soja vinda de vários lugares precisa ser segregada de modo a identificar o nível de umidade, de ardidos, de queimados, se há picadas de insetos, se existem grãos verdes etc. Tanto é assim que, em 15 de maio de 2007, sobreveio a Instrução/Normativa nº 11 do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento ("MAPA"), a qual, por meio do seu artigo 1º, estabeleceu "*o regulamento técnico da Soja, definindo o seu padrão oficial de classificação, com os requisitos de identidade e qualidade extrínseca, a amostragem e a marcação ou rotulagem*".

Note-se que o artigo 4º, parágrafo 1º, do Anexo da referida Instrução Normativa é expresso ao estabelecer que, de acordo com o uso proposto, a soja será classificada em dois grupos, sendo o interessado (leia-se a Recorrente) responsável por essa informação.

Dependendo da classificação da soja ela terá uma destinação, isto é, a soja classificada no Grupo I, por exemplo, seguirá para o consumo, ao passo que a soja classificada/no Grupo II será destinada à produção de óleo e farelo de soja.

Dessa forma, tendo em vista que os serviços de classificação da soja são necessários ao fator de produção da Recorrente e que, portanto, são considerados insumos nos termos do artigo 3º, inciso II, da Lei nº 10.637/02, tem-se que a decisão da DRJ não poderá prosperar, devendo ser reformada por esse E. Conselho, no que tange à glosa de créditos relativos aos serviços de classificação de soja contratados pela Recorrente.

### (iii) Encargos e depreciação de máquinas e equipamentos

Teria direito de apropriação de créditos relativamente à aquisição de vagões utilizados, tanto para viabilizar o recebimento de matéria-prima como no transporte de farelo de soja por ela produzido, nos termos do artigo 3º, inciso VI da Lei nº 10.637/02. Os vagões são registrados no ativo imobilizado da Companhia, nos termos do artigo 179 da Lei nº 6.404/76. Além de cumprir com o pressuposto objetivo, não é necessário esforço para concluir que também está presente, no caso concreto, o pressuposto funcional, ou seja, o fato de que os vagões são adquiridos para integrarem o ciclo produtivo destinado à venda de farelo de soja produzido pela Recorrente, auxiliando, decisivamente, na obtenção de receitas sobre as quais incidirá o PIS.

Inclusive, muito relevante é o entendimento desse E. CARF em caso em que o contribuinte se utilizou de serviços de terceiros para o transporte de cargas e os considerou como insumo. Ora, se a contratação de serviço de transporte de cargas prestado por terceiros é passível de creditamento do PIS, mais coerente ainda é a possibilidade de tomada de crédito em relação aos vagões adquiridos pela Recorrente para viabilizar o recebimento de matéria-prima e transportar o farelo de soja por ela produzido.

### (iv) Energia Elétrica

Nos termos do artigo 3º, inciso III, da Lei nº 10.637/02, as pessoas jurídicas podem descontar créditos, para fins de redução do montante de PIS devido num determinado período de apuração, calculados em relação à energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica.

Sendo assim e como não poderia deixar de ser, no mês de julho de 2005, a Recorrente, pessoa jurídica sujeita ao regime não-cumulativo do PIS, apurou créditos de energia elétrica, relativamente à filial de Santos, tendo como base o montante de R\$ 288.710,12 (doc. 40).

Saliente-se que, conforme demonstram as "Notas Fiscais - Conta de Energia Elétrica" acostadas ao presente recurso (doc. 41) o valor efetivamente despendido pelos estabelecimentos da Recorrente, no mês de julho e relativamente à filial Santos, monta a quantia de R\$ 290.701,61. Contudo, por um equívoco, a Recorrente creditou-se de valor tendo como base no montante de R\$ 288.710,12, isto é, R\$ 1.991,49 inferior ao montante despendido pela Recorrente a título de energia elétrica consumida nos estabelecimentos referentes à filial Santos. Tal fato pode ser facilmente constatado por meio da análise do Livro Razão (doc. 42), bem como por meio do exame do "Demonstrativo do Reconhecimento de Crédito de PIS/COFINS Energia Elétrica - Julho", elaborado pela Recorrente (doc. 43).

De outro lado, relativamente ao mês de agosto de 2005, a Recorrente apurou créditos de PIS decorrente do consumo de energia elétrica na filial Uberlândia, tendo como base o montante de R\$ 374.494,18 (doc. 44). Para comprovar o consumo de energia/elétrica e, conseqüentemente, os valores utilizados como base para a tomada do crédito, a Recorrente está anexando ao presente recurso as "Notas Fiscais - Conta de/Energia Elétrica", emitidas pela CEMIG Distribuição S/A contra a Recorrente (doc. 45), bem como "Demonstrativo do Reconhecimento de Crédito de PIS/COFINS/Energia Elétrica - Agosto", elaborado pela Recorrente (doc. 46).

Percebe-se, portanto, que os montantes glosados pela Fiscalização encontram-se devidamente escriturados nos registros contábeis da Recorrente, bem como podem ser comprovados por meio das "Notas Fiscais - Conta de Energia Elétrica" emitidas em nome da Recorrente.

Dessa forma, estando devidamente demonstrado o direito aos créditos de energia elétrica apurados pela Recorrente, tem-se que, também com relação a esse item, a decisão recorrida não poderá prevalecer, devendo ser reformada por essa colenda Turma Julgadora.

#### **(v) Aluguéis de Prédios, Máquinas e Equipamentos**

A Recorrente apurou créditos de aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica e utilizados em suas atividades, relativamente à filial de Santos, tendo como base o montante de R\$ 334.659,65 (doc. 47).

Saliente-se que diferentemente do que informado na planilha de apuração do PIS e da COFINS, relativamente à filial Santos e referente ao mês de julho de 2005, elaborada pela Recorrente (doc. 48), o valor de R\$ 334.659,65 não se refere apenas aos dispêndios da Recorrente com o aluguel de prédios, mas é formado por todas as despesas da Recorrente com aluguéis pagos para pessoa jurídica e utilizados nas suas atividades, sejam eles de prédios, máquinas e equipamentos. Tal fato pode ser facilmente constatado por meio da análise do Livro Razão (doc. 49), bem como por meio do exame do "Demonstrativo do Reconhecimento de Crédito de PIS/COFINS Locação de Prédios, Máquinas e Equipamentos - Julho", elaborado pela Recorrente (doc. 48), e comprovantes fiscais de locação (doc. 50).

De outro lado, relativamente ao mês de agosto de 2005, a Recorrente apurou créditos de PIS decorrente da locação de prédios, máquinas e equipamentos, tendo como base o montante de R\$ 368.160,59 (doc. 51). Saliente-se que, a exemplo do mês de julho de 2005, o valor de R\$ 368.160,59 não se refere apenas aos dispêndios da Recorrente com o aluguel de prédios, mas é formado por todas as despesas da Recorrente com aluguéis pagos para pessoa jurídica e utilizados nas suas atividades, sejam eles de prédios, máquinas e equipamentos. Para comprovar o alegado e, conseqüentemente, os valores utilizados como base para a tomada do crédito, a Recorrente está anexando ao presente recurso os comprovantes fiscais de locação emitidos contra a Recorrente (doc. 52), bem como cópia do Livro Razão (doc. 53) e "Demonstrativo do Reconhecimento de Crédito de PIS/COFINS Locação de Prédios, Máquinas e Equipamentos - Agosto", elaborado pela Recorrente (doc. 54).

Tem-se, portanto, que eventual diferença entre o montante informado a título de aluguel de prédios deve-se ao fato de a Recorrente ter incluído, por um equívoco, os valores despendidos a título de locação de máquinas e equipamentos, repita-se, pagos a pessoas jurídicas e utilizados nas atividades da Recorrente. De qualquer forma, diante dos documentos ora juntados, não há dúvidas de que os montantes glosados pela Fiscalização encontram-se devidamente escriturados nos registros contábeis da Recorrente, bem como podem ser comprovados por meio dos comprovantes fiscais emitidos em nome da Recorrente.

Por fim, também não deve prosperar a afirmação de que *"é ônus da interessada apresentar os documentos que fundamentam o seu direito junto com a manifestação de inconformidade, como não o fez, precluiu o direito de fazê-lo posteriormente"*. Isso porque, no procedimento administrativo fiscal vigoram os princípios da verdade material e do formalismo mitigado, razão pela o instituto da preclusão deve ser visto com ressalvas e de uma forma cautelosa.

### **III.5 - Da Glosa dos Créditos de PIS e seus Efeitos na Apuração do Lucro Real e da Base de Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido**

No processo de fiscalização ao Sr. Agente Fiscal entendeu por bem glosar créditos de PIS, relacionados a diversas despesas incorridas pela Recorrente. Especificamente, foram glosados os créditos de PIS calculados sobre, por exemplo, aquisição de água mineral, energia elétrica, de equipamentos, tomada de serviços de classificação, serviços de atividades portuárias, entre outros, sob o fundamento de que tais bens ou serviços adquiridos não se enquadram no conceito de "insumos", previsto pela legislação tributária vigente (aplicável ao IPI). Contudo, conforme já exaustivamente analisado no decorrer do presente Recurso, a glosa dos créditos de PIS, conforme pretendida pela Sr. Agente Fiscal, não pode prosperar.

No entanto, ainda que esse E. Conselho entenda pela manutenção das glosas efetuadas pelo Sr. Agente Fiscal, e mantidas pela DRJ, o que se admite somente para fins de argumentação, deve-se analisar mais detidamente os seus efeitos na apuração de Lucro Real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucros ("CSLL").

Ao adquirir bens e serviços relacionados com a sua atividade, a Recorrente acertadamente contabilizou o seu valor líquido (descontado os créditos de PIS) em ativo ou conta de resultado, a depender do bem ou serviço adquirido, e os créditos de PIS como um ativo a recuperar. Dessa forma, a contabilização considerou, em todos esses casos, dois lançamentos distintos: i) o reconhecimento do valor/líquido do bem ou serviço adquirido, e ii) ativo a recuperar (crédito de PIS).

Se as glosas do Sr. Auditor Fiscal restarem mantidas, o que somente se admite a título de argumentação, então, o valor do crédito de PIS anteriormente registrado em ativo "a recuperar", deverá ser baixado em contrapartida a conta de resultado; mais especificamente, a baixa do ativo recuperável aumentará o custo da mercadoria vendida ("CMV"), reduzindo o lucro.

Conforme jurisprudência colacionada, a Autoridade Julgadora pode, ao entender improcedente a declaração de compensação efetuada, determinar a compensação de outro tributo recolhido indevidamente pelo contribuinte com débitos cobrados no mesmo processo ou relativos a outros tributos administrados pela RFB.

Logo no presente caso, é plenamente possível o aproveitamento dos créditos IRPJ e CSLL resultantes de eventual, mas improvável, confirmação da não homologação das declarações de compensação efetuadas pela Recorrente, para abatimento do IRPJ devido.

Em sendo assim, na remota hipótese de prevalecer a não homologação das declarações de compensação realizadas pela Recorrente, o que se admite apenas a título argumentativo, deverá, ao menos, essa colenda Turma Julgadora reconhecer os créditos de IRPJ e CSLL e autorizar a compensação com eventuais créditos tributários a serem apurados/cobrados neste processo administrativo.

### **IV- DO PEDIDO**

Requer, ao final, a Recorrente o provimento ao Recurso Voluntário para determinar a realização do pedido de perícia ou, ao menos, para determinar a realização de diligência, com vistas a apurar o efetivo montante do crédito tributário.

Caso assim não se entenda, o que se admite apenas para argumentar, requer o reconhecimento do cerceamento ao direito de defesa da Recorrente levado a cabo pela DRJ e decretação da nulidade da decisão ora guerreada.

Na remota hipótese de nenhuma das preliminares alegadas ser acolhida, requer o reconhecimento do direito creditório pleiteado, homologando-se as declarações de compensação apresentadas.

É o relatório.

## VOTO

O recurso voluntário atende aos requisitos de admissibilidade e dele se toma conhecimento.

Inicialmente, esclareça-se que, na presente ação fiscal, foi também apurado saldo a pagar de PIS, que foi objeto de exigência fiscal por auto de infração no processo nº 15578.000292/2009-60, que esta distribuído a esta Conselheira Relatora, em pauta conjuntamente com o presente processo.

Embora a recorrente não tenha produzido a prova necessária por ocasião da apresentação de seu pedido ou da manifestação de inconformidade, apresentou, posteriormente, no Recurso Voluntário, outros documentos na tentativa de comprovação do direito alegado.

Conforme assentado na Resolução nº 3401-000.737, da 3ª Seção/4ª Câmara/ 1ª Turma Ordinária, em sessão de 24/07/2013, esta 3ª Seção de Julgamento do Carf tem orientado sua jurisprudência no sentido de que, não obstante a preclusão do art. 16, §4º do Decreto nº 70.235//72, em situações em que há alguns indícios de provas, o julgamento pode ser convertido em diligência para análise da nova documentação acostada.

Inclusive esse também foi o entendimento da 1ª Turma Ordinária/2ª Câmara/3ª Seção, que, em sessão de 25/09/2013, converteu em diligência o julgamento do processo 11543.001947/2006-11, que trata de pleito de ressarcimento da Cofins da própria recorrente, relativamente ao 1º trimestre de 2005, o qual traz fatos bem semelhantes aos relatados no presente processo.

Passa-se abaixo a delimitar os pontos controversos que necessitam dos valiosos esclarecimentos por parte da fiscalização da Unidade de origem para somente depois serem objeto de julgamento por este Colegiado.

### **III.1 - Outras Receitas Operacionais:**

#### **(b) Contas nºs 388130 e 304530/Rateio de Gastos com Exportação**

Alega a recorrente que não pode prosperar a adição, efetuada pelo Auditor-Fiscal, na base de cálculo do PIS dos "resultados auferidos" na conta nº 388130, no montante de R\$ 15.793.164,69, referente aos meses de julho a setembro de 2005, vez que os valores creditados na conta nº 388130 teriam por débito a conta nº 304530, tratando-se de mero alocamento de custos entre divisões da Recorrente, sem impacto contábil.

Sustenta, em síntese, que a documentação acostada ao Recurso Voluntário comprovaria que a conta de denominação "DISTRIBUIÇÃO DE DESP C/ EXPORTAÇÃO" destina-se a computar os lançamentos das notas de débito emitidas pela filial de Santos (filial 1221), integrante da divisão portuária, contra as demais filiais da Recorrente, de modo a alocar os custos e despesas com o escoamento dos produtos para cada divisão competente.

Alega a recorrente que a contrapartida de tais lançamentos ocorreria na conta nº 304530 - DESPESAS C/ EXPORTAÇÃO - onde seriam registradas todas as notas de débito emitidas pela divisão portuária (no presente caso, leia-se filial Santos) contra as demais filiais da Recorrente (doc. 04). Adicionalmente, para confirmar que a conta nº 304530 - "DESPESAS C/EXPORTAÇÃO" seria mesmo a contrapartida dos lançamentos a crédito registrados na conta nº 388130 - "DISTRIBUIÇÃO DE DESP C/ EXPORTAÇÃO", a Recorrente elaborou uma planilha de conciliação (doc. 05).

Assim, faz-se necessária a análise criteriosa da fiscalização da documentação acostada ao recurso voluntário para verificar a veracidade da alegação da recorrente neste tópico, e, em caso afirmativo, sua potencialidade para reverter a adição desses valores na base de cálculo do PIS.

### ***(c) Contas nºs 381020 e 396020 - Receitas de Serviços já Tributadas***

A recorrente apresentou, no Recurso Voluntário, alegações e documentos em contestação à decisão recorrida, que deixou de acatar o seu argumento no sentido de que os valores registrados nas contas nºs 381020 e 396020 seriam referentes a receitas de serviços já tributados pelo PIS, por não ter trazido "*aos autos documentos comprobatórios capazes de sustentar as alegações da contribuinte conduzir à reforma do despacho decisório*".

Assim, a nova documentação acostada precisa ser analisada pela fiscalização para verificação da alegada dupla tributação dos valores das contas nºs 381020 e 396020 e, em caso afirmativo, devem ser procedidos aos devidos ajustes e eventuais recálculos do montante a ressarcir.

### ***III.2 Da venda de mercadorias com suspensão***

Além da questão da vigência, no período de apuração, da suspensão prevista no art. 9º, I da Lei nº 10.925/04, que se trata de matéria apenas de direito, reside controvérsia nos autos acerca da eventual condição de "cerealista" da recorrente para fazer jus ao benefício caso seja considerado vigente por este Colegiado.

Alega a recorrente que, embora também desenvolva atividades típicas de uma empresa industrial, como a produção de farelo e óleo de soja, a maior parte do seu processo produtivo está voltada à venda de soja *in natura*, após os procedimentos de limpeza, padronização e armazenagem dos grãos, como se verifica de seu CNAE, o que a enquadra no conceito de cerealista no aludido artigo 8º da Lei 10.925/2004 e autoriza a tomada de crédito presumido.

Conforme definido na referida Lei, no art. 8º, §1º, com redação vigente no período de apuração, a "cerealista" é aquela empresa que exerce "cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar os produtos *in natura* de origem vegetal classificados nos códigos 09.01, 10.01 a 10.08, exceto os dos códigos 1006.20 e 1006.30, 12.01 e 18.01, todos da NCM".

Não obstante alegue a recorrente que é uma cerealista, esse fato não está comprovado nos autos, fazendo-se necessária a requisição de **Laudo Técnico**, para detalhamento, **por profissional habilitado**, da atividade exercida pela recorrente, em especial, se algumas de suas filiais exerce, efetivamente, a atividade de cerealista definida acima antes de comercializar os seus produtos in natura de origem vegetal. Em caso afirmativo, sendo comprovada a condição de cerealista da recorrente, ainda que em relação somente a algumas filiais, a fiscalização deverá analisar a habilidade da documentação constante nos autos para comprovar os demais requisitos para a fruição do benefício pela recorrente.

### ***III.3 - Créditos Presumidos Relativos à Filial Uberlândia/ Legitimidade do Procedimento Adotado pela Recorrente***

Alega a recorrente que não teria havido o aproveitamento de créditos em duplicidade, como alegou a fiscalização. Aduz que, pela análise dos Livros Razão, bem como da planilha de aquisição de insumos por ela elaborada, ela não só não teve lançamentos, para fins de apuração do crédito presumido previsto no artigo 8º da Lei nº 10.925/04, de compras registradas sob o CFOP 1.116, como também excluiu, para fins de cálculo do aludido crédito, todas as compras efetuadas sob o CFOP nº 1.922.

Acrescenta que, não só não se creditou duas vezes - quando da compra para recebimento futuro e quando da entrada efetiva da mercadoria no estabelecimento - como não considerou, para fins de apuração do crédito presumido do PIS, nenhuma das compras efetuadas sob o CFOP em questão, sob o nº 1.116 ou 1.922. Nessa linha, para não restar dúvida, anexa os seus Livros de Entradas e Saídas da filial Uberlândia referentes ao terceiro trimestre de 2005, que comprovam cabalmente que não houve o alegado aproveitamento de créditos em duplicidade (doc 56).

Assim, torna-se necessária a análise da fiscalização acerca da habilidade da documentação apresentada pela recorrente para comprovar o alegado e sua potencialidade de modificar o valor do ressarcimento.

### ***III.4 - Da Sistemática Não Cumulativa do PIS/ Da Legitimidade dos Créditos Apropriados pela Recorrente***

#### ***(iv) Energia Elétrica***

Alega a recorrente que, conforme demonstram as "Notas Fiscais - Conta de Energia Elétrica" acostadas ao recurso (doc. 41), o valor efetivamente despendido pelos estabelecimentos da Recorrente, no mês de julho e relativamente à filial Santos, monta a quantia de R\$ 290.701,61. Contudo, por um equívoco, a Recorrente creditou-se de valor tendo como base no montante de R\$ 288.710,12, isto é, R\$ 1.991,49 inferior ao montante despendido pela Recorrente a título de energia elétrica consumida nos estabelecimentos referentes à filial Santos. Tal fato poderia ser constatado por meio da análise do Livro Razão (doc. 42), bem como por meio do exame do "Demonstrativo do Reconhecimento de Crédito de PIS/COFINS Energia Elétrica - Julho", elaborado pela Recorrente (doc. 43).

Aduz, que, relativamente ao mês de agosto de 2005, a Recorrente apurou créditos de PIS decorrente do consumo de energia elétrica na filial Uberlândia, tendo como base o montante de R\$ 374.494,18 (doc. 44). Para comprovar o consumo de energia/elétrica e, conseqüentemente, os valores utilizados como base para a tomada do crédito, a Recorrente anexa ao recurso as "Notas Fiscais - Conta de/Energia Elétrica", emitidas pela CEMIG

Distribuição S/A contra a Recorrente (doc. 45), bem como "Demonstrativo do Reconhecimento de Crédito de PIS/COFINS/Energia Elétrica - Agosto", elaborado pela Recorrente (doc. 46).

Tendo em vista que as glosas relativas a energia elétrica, nas filiais de Santos e Uberlândia, foi efetuada em face de o sujeito passivo não ter apresentado documentação comprobatória que lastreasse os valores informados nas Planilhas de Apuração da Contribuição não cumulativa, cabe agora, em referência ao princípio da verdade material, a análise pela fiscalização da Unidade de Origem da respectiva documentação e sua habilidade para modificar o valor do ressarcimento.

#### **(v) Aluguéis de Prédios, Máquinas e Equipamentos**

Alega a Recorrente que apurou créditos de aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica e utilizados em suas atividades, relativamente à filial de Santos, tendo como base o montante de R\$ 334.659,65 (doc. 47). No entanto, diferentemente do informado na planilha de apuração do PIS e da COFINS, relativamente à filial Santos (doc. 48), o valor de R\$ 334.659,65 não se refere apenas aos dispêndios da Recorrente com o aluguel de prédios, mas é formado por todas as despesas da Recorrente com aluguéis pagos para pessoa jurídica e utilizados nas suas atividades, sejam eles de prédios, máquinas e equipamentos. Tal fato poderia, a seu ver, ser facilmente constatado por meio da análise do Livro Razão (doc. 49), bem como por meio do exame do "Demonstrativo do Reconhecimento de Crédito de PIS/COFINS Locação de Prédios, Máquinas e Equipamentos - Julho", elaborado pela Recorrente (doc. 48), e comprovantes fiscais de locação (doc. 50).

De outro lado, relativamente ao mês de agosto de 2005, alega a Recorrente que apurou créditos de PIS decorrente da locação de prédios, máquinas e equipamentos, tendo como base o montante de R\$ 368.160,59 (doc. 51). Também, a exemplo do mês de julho de 2005, o valor de R\$ 368.160,59 não se refere apenas aos dispêndios da Recorrente com o aluguel de prédios, mas é formado por todas as despesas da Recorrente com aluguéis pagos para pessoa jurídica e utilizados nas suas atividades, sejam eles de prédios, máquinas e equipamentos. Para comprovar o alegado e, conseqüentemente, os valores utilizados como base para a tomada do crédito, a Recorrente anexa ao recurso os comprovantes fiscais de locação emitidos contra a Recorrente (doc. 52), bem como cópia do Livro Razão (doc. 53) e "Demonstrativo do Reconhecimento de Crédito de PIS/COFINS Locação de Prédios, Máquinas e Equipamentos - Agosto", elaborado pela Recorrente (doc. 54).

Em conclusão, sustenta a recorrente que eventual diferença entre o montante informado a título de *aluguel de prédios* deve-se ao fato de a Recorrente ter incluído, por um equívoco, os valores despendidos a título de *locação de máquinas e equipamentos*, pagos a pessoas jurídicas e utilizados nas atividades da Recorrente. Entende que, de todo modo, diante dos documentos juntados, não haveria dúvidas de que os montantes glosados pela Fiscalização encontram-se devidamente escriturados, bem como poderiam ser comprovados por meio dos comprovantes fiscais emitidos em nome da Recorrente.

Assim, requer-se a análise da fiscalização acerca da veracidade da afirmação da recorrente neste tópico e sua potencialidade de modificar o valor a ressarcir.

### **III.5 - Da Glosa dos Créditos de PIS e seus Efeitos na Apuração do Lucro Real e da Base de Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido**

Informa a recorrente que, ao adquirir bens e serviços relacionados com a sua atividade, contabiliza seu valor líquido (descontado os créditos de PIS) em ativo ou conta de resultado, a depender do bem ou serviço adquirido, e os créditos de PIS como um ativo a recuperar. De forma que, a contabilização considerou, em todos esses casos glosados, dois lançamentos distintos: i) o reconhecimento do valor/líquido do bem ou serviço adquirido, e ii) ativo a recuperar (crédito de PIS).

Assim, prossegue a recorrente, se as glosas do Sr. Auditor Fiscal restarem mantidas, o que somente se admite a título de argumentação, então, o valor do crédito de PIS anteriormente registrado em ativo "a recuperar", deveria ser baixado em contrapartida a conta de resultado; mais especificamente, a baixa do ativo recuperável aumentará o custo da mercadoria vendida ("CMV"), reduzindo o lucro, e, conseqüentemente, gerando créditos de IRPJ e CSLL.

Solicita-se, também, os bons préstimos da fiscalização em manifestar-se acerca da veracidade dessa alegação pela recorrente.

Assim, por todo o exposto, voto no sentido de **converter o julgamento em diligência** para solicitar à fiscalização da Unidade de Origem que:

a) Requisite **Laudo Técnico**, para detalhamento, por profissional habilitado, da atividade exercida pela recorrente, em especial, se algumas de suas filiais exerce, efetivamente, a atividade de "cerealista", tal como definida no art. 8º, §1º da Lei nº 10.925/04, antes de comercializar os seus produtos *in natura* de origem vegetal.

b) Caso alguma de suas filiais exerça efetivamente a atividade de "cerealista", considerando, preliminarmente, vigente no período de apuração a suspensão prevista no art. 9º da Lei nº 10.925/2004, analise a habilidade da documentação constante nos autos para comprovar os demais requisitos para a fruição do benefício de suspensão pleiteado e, em caso afirmativo, efetue o ajuste do saldo do valor a ressarcir ou compensar.

c) Apresente Relatório com os esclarecimentos solicitados acima neste Voto, relativamente aos seguintes itens do recurso voluntário: **III.1 - (b) Contas nºs 388130 e 304530/Rateio de Gastos com Exportação e (c) Contas nºs 381020 e 396020 - Receitas de Serviços já Tributadas; III.2 - Da venda de mercadorias com suspensão; III.3 - Créditos Presumidos Relativos à Filial Uberlândia/ Legitimidade do Procedimento Adotado pela Recorrente; III.4 - (iv) Energia Elétrica e (v) Aluguéis de Prédios, Máquinas e Equipamentos; e III.5 - Da Glosa dos Créditos de PIS e seus Efeitos na Apuração do Lucro Real e da Base de Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido;** bem como outras informações que entender relevantes à solução da lide.

d) Cientifique a interessada do resultado da diligência, concedendo-lhe o prazo de 30 (trinta) dias para manifestação, nos termos do art. 35 do Decreto nº 7.574/2011.

e) Devolva os autos a este Conselho Administrativo para prosseguimento após decorrido prazo de manifestação da interessada.

É como voto.

Processo nº 15578.000293/2009-12  
Resolução nº **3402-000.757**

**S3-C4T2**  
Fl. 2.042

---

MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA - Relatora.

CÓPIA