



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16692.720959/2017-19
ACÓRDÃO	3202-003.572 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SLC AGRICOLA CENTRO OESTE S.A. (ATUAL DENOMINAÇÃO DE TERRA SANTA AGRO S.A)
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/07/2012 a 30/09/2012

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

Indefere-se o pedido de diligência ou perícia quando os autos estão devidamente instruídos, de maneira que sua realização se revela prescindível para a formação da convicção da autoridade julgadora.

PRESSUPOSTOS RECURSAIS. INTERESSE RECURSAL. MATÉRIA INCONTROVERSA. NÃO CONHECIMENTO.

Não havendo controvérsia sobre determinada matéria impugnada no Recurso Voluntário, incabível o conhecimento das razões a ela relativas, por falta de interesse recursal.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/07/2012 a 30/09/2012

DESCONTO DE CRÉDITOS. AQUISIÇÃO DE BENS NÃO SUJEITOS AO PAGAMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES. IMPOSSIBILIDADE.

Não dá direito a crédito a aquisição de bens não sujeitos ao pagamento das contribuições não cumulativas, conforme expressamente previsto no inciso II do §2º do art. 3º da Lei nº 10.833/2003.

DESCONTO DE CRÉDITOS. AQUISIÇÃO DE BENS SUJEITOS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Não há direito a créditos de COFINS não cumulativa em operações sujeitas à substituição tributária, pois, por expressa disposição legal, tais operações estão excluídas do regime não cumulativo previsto nos arts. 1º a 8º da Lei nº 10.833/2003.

DESCONTO DE CRÉDITOS. INSUMOS. DESPESAS COM EXPORTAÇÃO. PRODUTOS ACABADOS. IMPOSSIBILIDADE.

Despesas aduaneiras na exportação de produtos acabados não constituem insumos do processo produtivo do Contribuinte, por não se enquadrarem no conceito fixado de forma vinculante pelo STJ quanto aos critérios de essencialidade e relevância. Tais serviços não guardam qualquer vínculo com o processo produtivo da empresa.

DESCONTO DE CRÉDITOS. EXISTÊNCIA DO CRÉDITO ALEGADO. CERTEZA E LIQUIDEZ. ÔNUS DA PROVA.

O ressarcimento de créditos tributários está condicionado à comprovação da certeza e liquidez do direito pleiteado, cujo ônus é do contribuinte.

DESCONTO DE CRÉDITOS. ENERGIA ELÉTRICA. DEMANDA CONTRATADA, COSIP E OUTRAS DESPESAS. SÚMULA CARF Nº 224. IMPOSSIBILIDADE.

Somente compõem a base de cálculo de créditos das contribuições não cumulativas o valor despendido com a energia elétrica efetivamente consumida, não estando abrangidas despesas relativas à demanda contratada, Contribuição para o Custeio de Iluminação Pública (COSIP) etc., conforme Súmula CARF nº 224.

DESCONTO DE CRÉDITOS. ALUGUEL DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. EMPILHADEIRAS. POSSIBILIDADE.

As empilhadeiras são verdadeiros equipamentos, cuja locação para a utilização na atividade desempenhada pela pessoa jurídica é passível de creditamento na forma do art. 3º, IV, da Lei nº 10.833/2003.

DESCONTO DE CRÉDITOS. ARRENDAMENTO AGRÍCOLA. ARRENDANTE PESSOA FÍSICA. IMPOSSIBILIDADE

Não é possível o desconto de crédito calculados sobre o valor do arrendamento agrícola pago a arrendante pessoa física, vez que a hipótese legal do inciso IV do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 está expressamente adstrita aos valores de aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos pagos à pessoa jurídica.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em conhecer, em parte, do recurso voluntário, não conhecendo das razões contra as glosas relacionadas a despesas denominadas “deslocamentos / diária / quilometragem”, por falta de interesse recursal; em

indeferir o pedido de diligência por prescindível, e, no mérito, dar-lhe parcial provimento, para reverter as glosas relativas aos créditos: (1) da nota fiscal nº 4.713, (2) dos serviços de secagem e padronização/classificação dos grãos, (3) do serviço de manutenção da nota fiscal nº 209, e (4) com aluguel de empilhadeiras.

Assinado Digitalmente

Rafael Luiz Bueno da Cunha – Relator

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Wagner Mota Momesso de Oliveira, Juciléia de Souza Lima, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Onizia de Miranda Aguiar Pignataro, Aline Cardoso de Faria, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

RELATÓRIO

Tratam os autos do Pedido Eletrônico de Ressarcimento (PER) em que são pleiteados créditos de COFINS não cumulativa apurados no 3º trimestre de 2012, recebidos da cisão parcial da empresa Vanguarda do Brasil S.A., CNPJ nº 01.672.342/0001-10.

Após realização de procedimento fiscal que teve por objeto a verificação da regularidade das informações prestadas acerca dos créditos, foi emitido Despacho Decisório por meio do qual a autoridade administrativa deferiu parcialmente o crédito. O reconhecimento parcial se deveu a glosas de despesas relacionadas a:

- Bens utilizados como insumo;
- Serviços utilizados como insumo;
- Armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda;
- Energia elétrica;
- Máquinas, equipamento e outros bens incorporados ao ativo imobilizado;
- Aluguéis de máquinas e equipamentos;
- Aluguéis de prédios locados de pessoa jurídica;
- Devolução de vendas sujeitas à incidência não cumulativa.

Cientificada da decisão, a recorrente apresentou manifestação de inconformidade, em que apresenta esclarecimentos sobre sua atividade produtiva e contesta as glosas relacionadas a **(i)** bens utilizados como insumos (Aquisição de insumos não considerados na classificação da RFB, crédito extemporâneo, nota fiscal não apresentada e item não identificado na nota e aquisição de insumos sem pagamento de PIS/COFINS (base de cálculo zerada, alíquota zero, suspensão e não incidência) **(ii)** aquisição de serviços não enquadrados no conceito de insumo (aluguel de máquinas e equipamentos, transbordo, comissão de venda e despesas com exportação e classificação) **(iii)** Armazenagem de frete na operação de venda **(iv)** Energia elétrica e energia térmica **(iv)** Máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado **(v)** Aluguel de Máquinas e Equipamentos e prédios **(vi)** Devolução de vendas **(vii)** Demais créditos.

A 3ª Turma da DRJ09 considerou a manifestação de inconformidade parcialmente procedente, reconhecendo crédito complementar. Irresignada, a recorrente interpôs Recurso Voluntário, em que repisa alguns dos argumentos trazidos em sua Manifestação de Inconformidade e, em síntese:

1. Requer que seja dado integral provimento ao Recurso Voluntário, a fim de que seja cancelada a glosa dos créditos de COFINS sobre aquisição de bens e de serviços utilizados como insumos, sobre despesas com armazenagem e frete, aluguéis de prédios, energia elétrica, com aluguel de máquinas e equipamentos, e com máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, além de aquisição de bens para revenda;
2. Subsidiariamente, requer que os autos sejam baixados em diligência “com o intuito de confirmar o alegado”.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rafael Luiz Bueno da Cunha**, Relator

1. Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade.

2. Preliminar – conversão em diligência

No tópico “V. Subsidiariamente: da necessidade de conversão do julgamento em diligência” a recorrente requer “a conversão do julgamento do presente recurso em diligência, com o intuito de confirmar o alegado”. Em que pese tenha sido feito de forma subsidiária e ao final do recurso voluntário, o pedido deve ser analisado em sede de preliminar ao mérito.

Sustenta seu pedido alegando que:

A necessidade de conversão do julgamento em diligência, no presente caso, é imprescindível para que se possa apurar a veracidade das informações prestadas pela Recorrente, especialmente para que o corpo fiscal tenha a oportunidade de confirmar a legitimidade dos créditos pleiteados com base em todos os documentos já acostados aos autos.

Verifica-se, no entanto, que os autos estão devidamente instruídos, e todos os elementos de fato e de direito das matérias sob discussão estão bem delineados. Dessa forma, estando presentes todos os elementos necessários à apreciação pelo julgador, inclusive do ponto de vista da instrução probatória, é prescindível a diligência requerida, motivo pelo qual voto pelo seu indeferimento.

3. Mérito

Como visto, tratam os autos de pedido de ressarcimento de crédito de COFINS não cumulativa apurado pela recorrente na aquisição de bens e serviços utilizados na atividade da empresa, que se dedica principalmente ao cultivo de grãos, como soja e milho, mas também de algodão. Parte do crédito requerido foi glosada pela unidade responsável pela análise do pedido de ressarcimento. Do montante glosado, parte foi revertida pela autoridade julgadora de primeira instância. Contra a decisão, foi apresentado o recurso voluntário ora em apreço, em que são contestadas glosas relativas às seguintes matérias:

- Bens para revenda
- Bens utilizados como insumos
- Serviços utilizados como insumo
- Frete na operação de venda
- Energia elétrica
- Máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado
- Aluguel de máquinas e equipamentos
- Aluguel de prédios (arrendamentos rurais)

Passemos à análise de cada umas das matérias acima.

3.1. Aquisição de bens para revenda

Com relação à glosa de crédito sobre a aquisição de bens para revenda, consta da Informação Fiscal Seort/DRF-Cuiabá/MT Nº 0404/2017 - que fundamentou o Despacho Decisório emitido pela autoridade fiscal da Diort/Derat/SP:

Verificou-se a partir da análise das EFDs entregues pelo contribuinte a existência de créditos referentes à aquisição de “Bens para Revenda” para o período.

A relação de notas apresentada pelo contribuinte foi cruzada com a base do SPED. As compras não tributadas, bem como as compras sujeitas à substituição

tributárias foram glosadas, uma vez que não ensejam créditos em caso de revenda de mercadorias.

Os itens glosados estão na planilha “Bens para revenda 2012” (fl. 881-882), da qual se depreende que, para o período objeto do PER sob análise, foram glosados créditos relativos a quatro itens, três por serem mercadorias não tributadas pelas contribuições não cumulativas e um por ser sujeito a substituição tributária.

Inconformada com a glosa, a recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade, na qual argumenta que:

Quanto ao fato de a aquisição do bem a ser revendido ser sujeito à alíquota zero (óleo e adjuvantes), mister se faz ressaltar que não há imposição legal que impeça o creditamento, o que torna válido o procedimento levado a cabo pela Manifestante, por força do princípio da legalidade previsto na CF/88 (art. 5º, II).

[...]

Diga-se ainda, que a hipótese de suspensão de PIS/COFINS sobre a venda de produtos agrícolas somente comporta provimento caso tais produtos não sejam destinados à revenda.

Ora, considerando que a própria autoridade fiscal reconhece que se trata aqui de bens encaminhados à revenda, não se poderia considerar que a atribuição equivocada, pelo fornecedor, da suspensão legal de PIS/COFINS sobre tais operações, poderia inviabilizar a apuração de créditos pela Manifestante sobre tais operações.

Ao apreciar a matéria, o acórdão recorrido manteve as glosas, consignando que:

[...] o regime não cumulativo da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS é regido pelas Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, que são claras ao estabelecer que a aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição não dá direito à apuração de créditos. O art. 3º das referidas Leis expressamente determina que do valor das contribuições devidas a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos submetidos à substituição tributária (inciso III do § 3º do art. 1º) [...]

[...]

A IN SRF nº 660, de 2006, mencionada pela interessada, trata da suspensão da exigibilidade de contribuições nas vendas de produtos agropecuários, de origem animal ou vegetal, que não é o caso dos autos.

Irresignada, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário, no qual simplesmente reitera os argumentos já apresentados na Manifestação de Inconformidade. Sustenta, em síntese, (i) que não existe vedação legal ao aproveitamento de créditos referentes à aquisição de bens destinados à revenda, ainda que tais operações não se sujeitem ao pagamento das contribuições,

e (ii) que os produtos adquiridos são agrícolas, razão pela qual o fornecedor não deveria ter aplicado a suspensão das contribuições por ocasião da venda.

Equivoca-se a recorrente. Vejamos.

Como anotou o acórdão recorrido, a Lei nº 10.833/2003, em seu art. 3º, §2º, inciso II, veda expressamente o desconto de créditos sobre a aquisição de bens.

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

[...]

§ 2º Não dará direito a crédito o valor:

[...]

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição.

Havendo estipulação normativa expressa e clara no sentido de vedar o crédito sobre aquisição de bens não sujeitos ao pagamento das contribuições, devem ser mantidas as glosas efetuadas por esse motivo.

Por sua vez, quanto ao argumento de que se trata de produtos agrícolas e que o erro ao efetuar as vendas com suspensão das contribuições foi de seu fornecedor, também não merece prosperar, vez que os itens glosados são descritos como “mola maior”, “mola de compressão”, “suporte” e “vedação chevron”, ou seja, nada tem a ver com produtos agrícolas.

Por fim, em relação à glosa de bem sujeito com CFOP de substituição tributária, ressalte-se que, também nesse caso, há vedação expressa de creditamento. É essa a disposição do art. 3º, inciso I, alínea ‘a’, e art. 1º, §3º, inciso III, todos da Lei 10.833/2003.

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: (Produção de efeito) (Vide Medida Provisória nº 497, de 2010) (Regulamento) (Vide Lei Complementar nº 214, de 2025) Produção de efeitos

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

a) no inciso III do § 3º do art. 1º desta Lei; e

Art. 1º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, com a incidência não cumulativa, incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência) (Vide Lei Complementar nº 214, de 2025) Produção de efeitos

[...]

§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo as receitas:

[...]

III - auferidas pela pessoa jurídica revendedora, na revenda de mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária;

Ante o exposto, nego provimento ao recurso nesse tópico recursal.

3.2. Aquisição de bens utilizados como insumos

Antes de analisar as aquisições de bens que a autoridade fiscal glosou por considerar não se tratar de insumos, importante sintetizar os critérios a partir dos quais o conceito de insumo contido no art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.637/2002 e da Lei nº 10.833/2003 deve ser aferido para fins de creditamento da Contribuição para o PIS e da COFINS.

O tema foi apreciado pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça (STJ) no julgamento do Recurso Especial (REsp) nº 1.221.170/PR, que se deu sob a sistemática dos recursos repetitivos e em que foram firmadas as seguintes teses (Temas Repetitivos 779 e 780):

(a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e

(b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.

Portanto, os critérios determinantes para que um bem ou serviço denote o conceito de insumo para fins de creditamento das contribuições deve levar em conta sua essencialidade ou relevância na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

Sobre esses critérios, oportuno transcrever trecho do voto-vista da Ministra Regina Helena Costa, cuja tese foi acordada pela maioria dos Ministros no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR.

[...] tem-se que o critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço, constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço, ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência.

Por sua vez, a relevância, considerada como critério definidor de insumo, é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja

pelas singularidades de cada cadeia produtiva (v.g., o papel da água na fabricação de fogos de artifício difere daquele desempenhado na agroindústria), seja por imposição legal (v.g., equipamento de proteção individual - EPI), distanciando-se, nessa medida, da acepção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição na produção ou na execução do serviço. (grifo nosso)

É importante frisar que a essencialidade e a relevância referidas pela decisão do STJ relacionam-se à atividade produtiva, e não a qualquer atividade no âmbito de uma empresa, em consonância com o que prevê o art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.637/2002 e 10.833/2003, abaixo transcrito.

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

[...]

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

É nesse sentido a Nota SEI nº 63/2018, editada pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional com o fim de analisar a decisão do STJ.

[...] tal aferição deve se dar considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item para o desenvolvimento da atividade produtiva, consistente na produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços.

15. Deve-se, pois, levar em conta as particularidades de cada processo produtivo, na medida em que determinado bem pode fazer parte de vários processos produtivos, porém, com diferentes níveis de importância, sendo certo que o raciocínio hipotético levado a efeito por meio do “teste de subtração” serviria como um dos mecanismos aptos a revelar a imprescindibilidade e a importância para o processo produtivo.

Também nesse sentido é o Parecer Normativo COSIT/RFB nº 05/2018, editado pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB). Ao analisar

15. Neste ponto já se mostra necessário interpretar a abrangência da expressão “atividade econômica desempenhada pelo contribuinte”. Conquanto essa expressão, por sua generalidade, possa fazer parecer que haveria insumos geradores de crédito da não cumulatividade das contribuições em qualquer atividade desenvolvida pela pessoa jurídica (administrativa, jurídica, contábil, etc.), a verdade é que todas as discussões e conclusões buriladas pelos Ministros circunscreveram-se ao processo de produção de bens ou de prestação de serviços desenvolvidos pela pessoa jurídica.

16. Aliás, esta limitação consta expressamente do texto do inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, que permite a apuração de créditos das contribuições em relação a “bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda”.

17. Das transcrições dos excertos fundamentais dos votos dos Ministros que adotaram a tese vencedora resta evidente e incontestável que somente podem ser considerados insumos itens relacionados com a produção de bens destinados à venda ou com a prestação de serviços a terceiros, o que não abarca itens que não estejam sequer indiretamente relacionados com tais atividades. (grifo nosso)

Assentadas essas premissas interpretativas, deve-se ter em conta que a recorrente se dedica principalmente ao cultivo de grãos, como soja e milho, mas também de algodão.

Passemos, então, à análise dos itens que tiveram o crédito glosado em função de não se subsumirem ao conceito de insumo.

Com relação à glosa de crédito sobre a aquisição de bens a título de insumo, consta da Informação Fiscal Seort/DRF-Cuiabá/MT Nº 0404/2017 - que fundamentou o Despacho Decisório emitido pela autoridade fiscal da Diort/Derat/SP:

Os valores referentes a notas emitidas pelo próprio interessado (nota de entrada emitida pelo próprio detentor do crédito), ou com base de cálculo do PIS e da COFINS zerada, foram glosadas (ressalvados os bens de tributação monofásica). Também foram glosadas as notas que não foram encontradas na base do SPED, ou sua cópia em PDF não foi apresentada, bem como bens adquiridos sujeitos à alíquota zero, isenção, suspensão, etc.

Os bens referentes a partes e peças de manutenção de motos foram glosados por não serem aplicados aos produtos destinados a venda.

O detalhamento das glosas consta da planilha “Insumos_x_PDF” constante do arquivo não paginável “Insumos x PDF.xlsx” e da planilha “Insumos_x_SPED_por_valor_propor” no arquivo “Insumos x SPED por valor proporcional.xlsx”.

A recorrente contestou as glosas em Manifestação de Inconformidade e, ao apreciá-la, a autoridade julgadora de primeira instância entendeu que deveriam ser revertidas as seguintes glosas:

[...] os bens que correspondem à aquisição, ainda que em operações não sujeitas ao pagamento das contribuições ou que tenham sido objeto de cobrança concentrada ou monofásica da contribuição em etapa anterior da cadeia econômica, como a aquisição com combustíveis, lubrificantes, óleos e adjuvantes, peças, acessórios e parte de veículos e máquinas, tais como pneu, câmara de ar, parafuso, arruela, porca, lanterna, palheta, cubo de roda, cilindro, mola, amortecedor, filtro, retentor, graxa, óleo diesel, martelo, chaves de fenda, chaves

diversas, interruptor, viseira (EPI) etc., podem ser considerados insumos da atividade produtiva e, portanto, os créditos devem ser restabelecidos.

Por sua vez, foram mantidas as glosas relativas a gastos com veículos leves e motocicletas, por não terem vinculação com o processo produtivo da recorrente, além das que contêm “NF não apresentada”, “Item não encontrado na base SPED e valor do item para o período” na motivação.

São em relação a essas, portanto, que remanesce a controvérsia.

Em seu recurso voluntário, a recorrente se insurge contra as glosas ao argumento de que:

Especificamente para veículos, não se pode olvidar que eles são utilizados para deslocamento das equipes técnicas para efetuar as análises necessárias no pré-plantio, durante o cultivo, durante a colheita e pós-colheita, sendo, portanto, essenciais para a realização destas atividades.

Nesta senda, inquestionável a natureza essencial das peças e equipamentos, na medida em que necessários não somente à manutenção do maquinário empregado no processo de beneficiamento do algodão e de grãos, mas também a manutenção da frota de veículos para transporte de insumos e dos próprios colaboradores em longas distâncias dentro de sua unidade de produção.

Como exposto anteriormente, o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade e relevância para o processo produtivo. As glosas relacionadas a veículos no período sob análise se referem a diversas “peças de moto” descritas como “filtro gasolina”, “capa corrente XR 250 NXR”, “manopla interlagos preta”, “pedaleira diante NX/XR/XLR”, “bobina ignição CG150”, entre outras, além de uma “peça veículo Uno” descrita como “bucha tras bandeja l/dir-palio”. Decerto a frota de veículos leves da empresa é utilizada para deslocamento de pessoas e de pequenas cargas, no entanto, entendo que não há comprovação de que tais deslocamentos estão intrinsecamente relacionados ao processo produtivo. Em relação às motocicletas, por exemplo, nem mesmo o laudo trazido pela recorrente é suficiente para esclarecer qual seria sua utilização dentro da etapa produtiva. Dessa forma, tais glosas devem ser mantidas.

Por sua vez, com relação às glosas com os motivos “NF não apresentada” e “Item não encontrado na base SPED e valor do item para o período”, a recorrente alega que:

[...] apresentou em sede de Manifestação de Inconformidade o restante dos documentos fiscais que demonstram a legitimidade dos créditos [...].

Pois bem, analisando-se os documentos de fls. 3032-4754, só foi possível identificar 1 nota fiscal relacionada à glosas pelo motivo “Item não encontrado na base sped com base na chave NF-e e valor do item para o período” na planilha “Insumos_x_SPED_por_valor_propor” no arquivo “Insumos x SPED por valor proporcional.xlsx”. Trata-se da nota fiscal nº 4.713, que contém válvula – 79108161 e conj distribuidor comando - 79096196, tratando-se de peças para

maquinário (tratores) que a própria fiscalização havia reconhecido como insumo em outros documentos fiscais. Com relação a essas, entendo que as glosas devem ser revertidas, mantendo-se as demais por falta de comprovação do direito creditório.

Antes o exposto, em síntese, na matéria, voto por dar parcial provimento ao recurso para reverter as glosas relativas à nota fiscal de nº 4.713.

3.3. Aquisição de serviços utilizados como insumo

Com relação à glosa de crédito sobre a aquisição de serviços a título de insumo, consta da Informação Fiscal Seort/DRF-Cuiabá/MT Nº 0404/2017 - que fundamentou o Despacho Decisório emitido pela autoridade fiscal da Diort/Derat/SP:

Foram glosados na rubrica serviços os valores referentes a alugueis, transbordo, comissões de vendas, serviços de exportação e serviços de classificação, por não se enquadrarem no conceito de insumo, bem como, notas que não foram apresentadas em pdf.

O acórdão recorrido reverteu parte das glosas, mantendo-as em relação ao seguinte:

[...] mantém-se a glosa de créditos com pagamento de pedágios, diárias de técnicos, prestação de serviços de limpeza da sede e instalações, serviço de içamento de 2 geradores, serviço de deslocamento de técnico até a unidade, serviço/deslocamento revisão GE, serviço/manutenção de motocicletas, instalação de termostato no buffet da cantina e viagem à fazenda, que não têm vinculação com o processo produtivo da empresa.

Também mantém-se a glosa de créditos, denominado de “AQUISIÇÃO DE ATIVO”, com confecção de prateleiras para armazenagem de algodão, por não estar vinculado ao processo mantido [...]

[...] despesas com exportação, despesas com embarque de produtos para a exportação e despesas portuárias, que são realizados em momento posterior à etapa da produção dos bens ou da prestação dos serviços.

[...] mantém-se a glosa de créditos sobre pagamentos à JALD CONSTRUTORA E INCORPORADORA LTDA – EPP, decorrente de construção de base para secador coluna 150t/h, no valor de R\$ 107.033,33, por se tratar de bem que deveria ser ativável.

[...] E no tocante às motivações decorrentes de “NF NÃO APRESENTADA”, “EM DUPLICIDADE” e “VALOR NÃO CONFERE”, permanecendo sem comprovação os valores dos créditos pleiteados e glosados, mantém-se o procedimento fiscal.

Em seu recurso voluntário, a recorrente se insurgiu contra as glosas relativas a despesas com comissões, despesas com exportação, gastos com embarque de produtos para a exportação, despesas portuárias e serviço de classificação, além de despesas com deslocamento / quilometragem / diária.

Com base nas premissas fixadas no tópico anterior, passemos à análise das glosas contestadas.

3.3.1. Despesas com exportação e serviços de classificação

Ao analisar o PER objeto destes autos, verifica-se que, no período sob análise, qual seja, 3º trimestre de 2012, a autoridade fiscal glosou aquisições de serviços por não se subsumirem ao conceito de insumo, já que desvinculados da produção.

Em seu recurso voluntário, a recorrente se insurge contra glosas de “comissões, despesas com exportação, gastos com embarque de produtos para a exportação, despesas portuárias e serviço de classificação”, sob a alegação de que:

É inegável que os gastos incorridos pela Recorrente a título de despesas aduaneiras são, na mesma medida, essenciais para a consecução de suas atividades, sendo impossível a operacionalização da exportação de sua produção sem que se incorra nos gastos inerentes à remessa internacional de mercadorias.

Analisando-se a planilha “SErv x PDF” do arquivo não paginável “SErv x PDF.xlsx”, especificamente em relação ao 3º trimestre de 2012, foram identificados apenas serviços descritos genericamente como “DESPESAS C/ EXPORTACAO”, “SERVICO CLASSIFICACAO HVI - BM&F BOVESPA” e “SERVICO CLASSIFICACAO VISUAL ALGODAO EM PLUMA”, não havendo, para o período, descrições específicas de “comissões, gastos com embarque de produtos para a exportação e despesas portuárias”. Além disso, apesar de constarem do título do tópico, não há contestação específica sobre esses temas, de maneira que se faz mister considerá-los não impugnados.

Dito isso, como visto, para que sejam considerados insumos nos termos do art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.637/2002 e 10.833/2003, os serviços devem, necessariamente, ser utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

As despesas incorridas para exportação dos bens se referem a aquisições de serviços posteriores à etapa produtiva, de maneira que, ainda que importantes para a consecução do objeto social da recorrente, não podem ser enquadradas como insumos para fins de desconto de créditos das contribuições não cumulativas. Nesse sentido já se posicionou a 3ª Turma da Câmara Superior deste Conselho por diversas vezes:

Acórdão 9303-015.136, de 14/05/2024, Relatora Cons. Liziane Angelotti Meira

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/10/2014 a 31/12/2014

[...]

CRÉDITOS. DESPESAS PORTUÁRIAS. MOVIMENTAÇÃO DE CARGA E DESCARGA. PRODUTOS ACABADOS. NÃO CABIMENTO.

Despesas portuárias na exportação de produtos acabados não constituem insumos do processo produtivo do Contribuinte, por não se enquadrarem no conceito fixado de forma vinculante pelo STJ quanto aos critérios de essencialidade e relevância. Tais serviços não guardam qualquer vínculo com o processo produtivo da empresa.

Acórdão 9303-011.239, de 10/02/2021, Relatora Cons. Tatiana Midori Migiyama

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004

[...]

CRÉDITOS. DESPESAS PORTUÁRIAS. ESTADIAS. OPERAÇÕES DE EXPORTAÇÃO. NÃO CABIMENTO

Não há como caracterizar que esses serviços portuários de exportação seriam insumos do processo produtivo para a produção de açúcar e álcool. Não se encaixam no conceito quanto aos fatores essencialidade e relevância, na linha em que decidiu o STJ. Tais serviços não decorrem nem de imposição legal e nem tem qualquer vínculo com a cadeia produtiva do Contribuinte.

No entanto, diferente é o caso das despesas com serviços de classificação dos grãos para padronização. Segundo as informações prestadas pela recorrente em relação a seu processo produtivo, há uma etapa de secagem e padronização dos grãos, assim descrita:

e. Secagem e padronização/classificação

A operação de secagem e padronização consiste em diminuir a umidade dos grãos pelo processo de secagem e padronização/limpeza/classificação para classificá-los nos padrões do mercado.

Diferentemente do acórdão recorrido, entendo que essa classificação está inserida no processo produtivo dos grãos, não ocorrendo após sua finalização, de maneira que os serviços contratados para esse fim podem ser considerados insumos do processo produtivo, devendo ser reconhecidos os créditos. Nesse sentido o Acórdão 3401-010.936:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, e, no mérito, por maioria de votos, na parte conhecida, em **dar-lhe parcial provimento para reverter glosas em relação a:** 1. Aquisição de combustível para empilhadeiras; 2. **Aos serviços de** recepção, expedição (inclusive expedição de grãos), pesagem, padronização, **classificação**, e conservação **de grãos**;

Assim, voto por dar parcial provimento ao recurso nessa matéria, para reverter as glosas relativas às despesas com serviços de classificação (Descrição da conta “Servicos de Classificação” na planilha planilha “SErv x PDF” do arquivo não paginável “SErv x PDF.xlsx”).

3.3.2. Despesas com deslocamento / quilometragem / diária

Em seu recurso voluntário, a recorrente inseriu um tópico recursal intitulado “despesas com deslocamento/quilometragem/diária e confecção de prateleiras para armazenagem de algodão”, em que se insurge contra glosas “referentes aos serviços e bens utilizados na manutenção de máquinas e equipamentos em geral, inclusive no tocante aos dispêndios para a prestação de serviço de manutenção por técnicos”.

De início, cumpre destacar que, embora tenha incluído no título do tópico “e confecção de prateleiras para armazenagem de algodão”, a recorrente não apresentou qualquer razão de defesa no sentido de contestar tais glosas, de maneira que, em relação a esse ponto, entendo que se trata de matéria não impugnada.

Por sua vez, em relação à matéria “despesas com deslocamento/quilometragem”, entendo que as glosas já foram revertidas pelo acórdão recorrido, não se tratando de matéria controversa.

Dessa forma, em relação à planilha “Serv X PDF”, quanto aos serviços que “Não Se Enquadram No Conceito De Insumo”, **devem ser revertidas as glosas relacionadas a pagamentos de deslocamento de quilometragem para execução de serviços de manutenção de máquinas e equipamentos (instalação de motor, conserto de alternador de trator, de turbina de motor, de barra de pulverização, revisão de colheitadeira, de bomba de óleo e hidráulica etc.) [...]**

Dessa forma, não havendo interesse recursal da recorrente, voto por não conhecer da matéria “despesas com deslocamento/quilometragem” contidas nesse tópico recursal.

Por fim, com relação às despesas denominadas diárias, foi identificada, no período sob análise, apenas a glosa de um item da NF nº 209, cuja descrição é “Serviço de diária” no valor de R\$ 161,92. Em que pese a descrição genérica, nota-se que os demais itens dessa nota fiscal estão vinculados à prestação de serviço de manutenção e seus créditos foram validados, de maneira que entendo que a glosa em questão deve ter o mesmo tratamento, devendo ser revertida.

Assim, voto pela reversão da glosa do item “Serviço de diária” incluída na Nota Fiscal nº 209, emitida em 17/09/2012.

3.4. Frete na operação de venda

Houve também glosa de créditos relativos a despesas com fretes, as quais constam da planilha “CTe x Relação Fretes” do arquivo não paginável “CTe x Relação Fretes.xlsx”. Especificamente no período sob análise, as glosas decorreram de falta de comprovação do direito creditório, tendo sido motivadas como “Chave não encontrada ou cancelada, ou fora do período” e “Valida Somente com a apresentação de DACTE”.

Ao analisar a matéria, o acórdão recorrido manteve as glosas ao argumento de que permanecem sem comprovação.

Irresignada, a recorrente apresentou Recurso Voluntário, em que se limitou a afirmar que:

[...] frise-se que a Recorrente apresentou todos os documentos comprobatórios seja em sede de fiscalização, seja em sede de Manifestação de Inconformidade, tendo falhado o v. acórdão na busca pela verdade material, pelas razões já apresentadas no presente Recurso [...]

Além disso, argumentou que:

[...] o frete, enquanto modalidade de serviço essencial ao desenvolvimento do processo produtivo do contribuinte, gera direito ao crédito de PIS/COFINS não cumulativo sobre à alíquota e nos moldes estabelecidos pelo inc. II e IX do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, respectivamente.

Isso porque a acepção da expressão “frete na operação de venda” contida na norma supramencionada, abarca justamente a conjunção de operações que, em suma, possibilitam o transporte de bens acabados, de forma a viabilizar a própria venda. Diga-se, não se fala aqui em simples “frete de venda”, mas dos fretes que possibilitam a operação de venda como um todo.

Em nenhum desses pontos tem razão a recorrente. Vejamos.

Apesar da afirmação da recorrente de que teria apresentado a documentação, não foi possível localizar nos autos os CTes glosados, de maneira que ela não se desincumbiu de comprovar o direito creditório em discussão.

Ademais, a despeito da argumentação da recorrente de que *“não se fala aqui em simples “frete de venda”, mas dos fretes que possibilitam a operação de venda como um todo”*, ressalto que o inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/2003 somente permite o creditamento em relação a despesas com frete no contexto de uma operação de venda, o que fica claro pela parte final do dispositivo, que permite o crédito “quando o ônus for suportado pelo vendedor”. Ora, se há vendedor, é porque há venda. Em relação a produtos acabados não cabe creditamento de frete sobre vendas a título de insumo.

No caso dos autos, além de não se tratar de insumos, verifica-se que as descrições constantes da planilha de glosa foram feitas de maneira genérica “frete s/ vendas”. Além de não ter apresentados os documentos comprobatórios, ao fornecer descrição genérica e sem qualquer vinculação de venda às despesas com frete pleiteadas, fica comprometida a comprovação da legitimidade da tomada de créditos, devendo, portanto, as glosas ser mantidas.

Assim, nego provimento ao recurso nessa matéria.

3.5. Energia elétrica

Conforme consta da Informação Fiscal Seort/DRF-Cuiabá/MT Nº 0404/2017 - que fundamentou o Despacho Decisório emitido pela autoridade fiscal da Diort/Derat/SP, a autoridade

fiscal glosou parcialmente os créditos tomados sobre despesas relacionadas à energia elétrica, por entender que:

[...] era direito a créditos do PIS/PASEP e da COFINS a energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica, e não a energia elétrica contratada, nem tampouco o valor total da fatura de energia elétrica. Não gerando, assim, o direito a crédito os valores tais como taxas de iluminação pública, demanda contratada, juros, multa, créditos diversos, benefícios de ICMS, devoluções de ICMS, dentre outros que possam fazer parte da fatura [...]

No período analisado, também houve glosas por “NF não apresentada”, além de “Fatura divergente”. As glosas estão detalhadas na planilha “EExPDF” do arquivo não paginável “EExPDF.xlsx”.

O acórdão recorrido manteve as glosas, sob o entendimento de que o crédito sobre despesas com energia elétrica deve se dar apenas sobre a energia consumida e que “Outros custos de transmissão ou de distribuição de energia, ou mesmo taxa de iluminação pública, demanda contratada, multa e juros [...] não podem ser considerados como energia consumida”. Consignou ainda que “glosa de créditos motivada como “Nf Não Apresentada”, “Fatura Divergente” e “Fatura em Duplicidade” permanece sem comprovação. Pelo que se mantém o procedimento fiscal.

A recorrente apresentou recurso voluntário, em que contestou especificamente as glosas referentes a valores glosados por não serem considerados relacionados à energia consumida, ao argumento de que:

A cobrança da taxa de iluminação pública, assim como a aquisição de energia elétrica por meio de demanda contratada em tensão previamente estabelecida, serve de valioso exemplo para a análise da medida em questão, uma vez que tais despesas não podem ser dissociadas da fatura corresponde à remuneração paga pela energia elétrica efetivamente consumida.

Entendo que não assiste razão à recorrente.

O entendimento deste Conselho é o de que somente é possível a apuração de crédito da Contribuição para o PIS e da Cofins em relação às despesas com energia elétrica efetivamente consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica, não estando aí contempladas outras despesas, como a Contribuição para o Custeio da Iluminação Pública (COSIP) ou a demanda contratada de energia. Tal entendimento é objeto da Súmula CARF nº 224, transcrita abaixo.

SÚMULA CARF Nº 224

Aprovada pela 3ª Turma da CSRF em sessão de 26/08/2025 – vigência em 01/09/2025

Para efeito de apuração de crédito no âmbito do regime da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS, somente será considerada a energia elétrica efetivamente consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica,

não se enquadrando nesse conceito outras despesas como a Contribuição para o Custeio da Iluminação Pública (COSIP) ou a demanda contratada.

Ante o exposto, voto por negar provimento a este tópico do recurso.

3.6. Máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado

Foram também efetuadas glosas de créditos apropriados pela recorrente sobre despesas com aquisição de bens incorporados ao seu ativo imobilizado. Na Informação Fiscal Seort/DRF-Cuiabá/MT Nº 0404/2017, a autoridade fiscal esclareceu que:

Na relação apresentada pelo contribuinte, vários valores encontravam-se em duplicidade, portanto foram glosados. Os valores referentes a compras de ativos imobilizados de outras empresas, bem como compras não tributadas, também foram glosados. Foram glosadas, ainda, as compras de veículos, por não se enquadrarem no conceito de máquinas ou equipamentos.

No período sob análise, a recorrente efetuou o desconto com base no regime do §14º do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, que permite o desconto mensal de créditos da Contribuição ao PIS e da COFINS calculados sobre o valor correspondente a 1/48 do valor de aquisição do bem, no prazo de quatro anos.

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: (Produção de efeito) (Vide Medida Provisória nº 497, de 2010)

[...]

§ 14. Opcionalmente, o contribuinte poderá calcular o crédito de que trata o inciso III do § 1º deste artigo, relativo à aquisição de máquinas e equipamentos destinados ao ativo imobilizado, no prazo de 4 (quatro) anos, mediante a aplicação, a cada mês, das alíquotas referidas no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor correspondente a 1/48 (um quarenta e oito avos) do valor de aquisição do bem, de acordo com regulamentação da Secretaria da Receita Federal. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

Como se vê, trata-se de regime aplicável especificamente a máquinas e equipamentos (não contemplando outros bens) utilizados na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços, e não a quaisquer bens destinados ao ativo imobilizado.

As glosas estão detalhadas na planilha “Bens Ativo Imobilizado 2012” (fls. 72-238).

Em sua Manifestação de Inconformidade, a recorrente se insurgiu contra as glosas, argumentando que:

No que se refere a aquisição de caminhões, há precedente do CARF autorizando o aproveitamento da depreciação dos caminhões que se incorporaram no ativo com base na mesma legislação de regência da viabilidade de creditamento pela aquisição:

(...) NÃO CUMULATIVIDADE. BENS DO ATIVO IMOBILIZADO. ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO.

Os encargos de depreciação de caminhões off road, incorporados ao ativo imobilizado e utilizados na produção de minérios, geram direito a crédito. (Ac. 3402-002663, sessão de fevereiro de 2015 – ALEXANDRE KERN)

Ademais, quanto as glosas sobre a aquisições de máquinas e equipamento de pessoa física e adquirido com alíquota zero (peças de aeronaves), além das instalações posto de combustível, como já devidamente exposto alhures, cumpre consignar ser possível a tomada de créditos, tanto por expressa previsão legal, quanto pela essencialidade do item na atividade desenvolvida pela Manifestante.

O acórdão recorrido não acolheu os argumentos da recorrente e manteve a totalidade das glosas.

Em seu recurso voluntário, a recorrente contestou especificamente a manutenção das glosas relativas à aquisição de caminhões, de tratores e de máquinas e equipamentos adquiridos de pessoas físicas, não tendo se insurgido contra as demais, que, portanto, consideram-se não impugnadas.

Em relação às glosas de créditos apropriados sobre aquisições de caminhões incorporados ao ativo imobilizado, seu Recurso Voluntário, a recorrente se limita a mencionar o seguinte precedente do CARF:

ATIVO IMOBILIZADO. CRÉDITO. ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO. CAMINHÃO. POSSIBILIDADE.

A possibilidade de desconto de crédito em relação aos encargos de depreciação relativos a máquinas e equipamentos se restringe aos bens utilizados na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

(...)

Assim a hipótese autorizativa é envolvendo produção, caso não que encontra-se fora do contexto da atividade da empresa.

(...)

Reverto a glosa aos encargos de depreciação sobre caminhões utilizados em transporte de leite.

(Processo: 11070.900259/2016-11; Acórdão: 3201-009.149; 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária; Relator: Laércio Cruz Uliana Junior; Sessão: 27/08/2021)

Ocorre que, como a própria recorrente menciona, o julgado em questão tratou de caso de desconto de créditos calculados sobre o valor dos encargos de depreciação de caminhões. Ou seja, a discussão estava adstrita à possibilidade de desconto de créditos com base na regra geral (créditos calculados com base nos encargos de depreciação), nada tendo a ver com a

questão discutida nestes autos, que versa sobre a aplicabilidade do regime de desconto previsto no §14º do art. 3º da Lei nº 10.833/2003 a caminhões incorporados ao ativo imobilizado.

Além de invocar um julgado que não se amolda ao caso discutido nos autos, a recorrente não trouxe qualquer outro argumento para infirmar a glosa efetuada. Assim, não há como acatar o pleito de reversão das glosas, não havendo reforma a ser feita em relação a glosa de créditos referentes a caminhões, que, de fato, são veículos de transporte de carga.

Já em relação a glosas relativas a tratores, a recorrente se insurge ao argumento de que:

Ainda, cabe ressaltar que parte dos Notas Fiscais glosadas se referem à aquisição de tratores para utilização no processo produtivo da Recorrente, conforme apontado no Laudo Técnico (fl. 54):

12.1.6. AQUISIÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS E OUTROS BENS INCORPORADOS AO ATIVO IMOBILIZADO

Fazem parte deste conjunto de bens os: implementos agrícolas diversos, colheitadeiras, correias transportadoras, tratores, motores elétricos, motorreductores, máquinas de pré-limpeza, rebocadores, pulverizadores entre outros. Todos estes bens participam de forma integral no processo produtivo da empresa, sem os quais, conforme demonstrado nos processos descritos nos capítulos 8, 9 e 10, não seria possível manter o fluxo produtivo e a manutenção das atividades da empresa com o propósito de obter os produtos por ela comercializado.

(Processo: 16682.901573/2018-06; Acórdão: 3201-009.693; 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária; Presidente e Redator: Hécio Lafetá Reis; Sessão 16/12/2021)

Deste modo, diante da atividade da Recorrente, demonstrada à exaustão ao longo desta peça, não há dúvida de que os tratores adquiridos são aplicados estritamente no seu processo produtivo, de modo que não se pode glosar os créditos em questão.

Ocorre que, analisando-se a planilha “Bens Ativo Imobilizado 2012” (fls. 72-238), verifica-se que não houve glosa sobre a aquisição de tratores incorporados ao ativo imobilizado pelo fato de serem tratores (veículos), mas sim pelo fato de não ter sido apresentadas as respectivas notas fiscais, ou seja, por falta de comprovação do direito creditório. Em relação a essas glosas, não foram identificados documentos comprobatórios das operações apresentados junto com a Manifestação de Inconformidade. Eventual documentação apresentada em data posterior não foi objeto de análise em virtude da preclusão a que se refere o §4º art. 16 do Decreto nº 70.235/1976.

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

Portanto, não há reforma a fazer na decisão recorrida.

Em relação à glosa de créditos descontados sobre a aquisição de máquinas e equipamento adquiridos de pessoas físicas, a recorrente alega em seu recurso voluntário que:

Ademais, quanto às glosas sobre a aquisições de máquinas e equipamentos de pessoa física, como já devidamente exposto alhures, cumpre consignar ser possível a tomada de créditos, tanto por expressa previsão legal, quanto pela essencialidade do item na atividade desenvolvida pela Recorrente.

Nesse ponto, não tem razão a recorrente, vez que a apuração de créditos das contribuições não cumulativas aplica-se exclusivamente a aquisições de bens e serviços de pessoas jurídicas domiciliados no país, conforme previsto expressamente no art. 3º, §3º, inciso I, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

Assim, nego provimento ao recurso nessa matéria.

3.7. Aluguel de máquinas e equipamentos

Houve também glosas em relação a créditos apropriados como aluguéis de máquinas e equipamentos. Na Informação Fiscal Seort/DRF-Cuiabá/MT Nº 0404/2017, a autoridade fiscal consignou que:

Os valores referentes a alugueis de veículos foram glosados por não se enquadrarem no conceito de máquinas. Além disso, foram também glosados alugueis de pessoa física, serviços e os alugueis não comprovados [...]

As glosas estão discriminadas na planilha “Item J |Aluguel de Máquinas e Equ” do arquivo “Item J |Aluguel de Máquinas e Equipamentos 2011 e 2012.xlsx”.

Em sua Manifestação de Inconformidade, a recorrente se insurge contra as glosas, afirmando que:

Ora, por se tratar a Manifestante de empresa que atua no ramo da produção de bens agropecuários, bem como no comércio destes, imprescindível se faz que tenha um local para guardar o seu estoque, e que para a movimentação interna dos itens sejam empregadas empilhadeiras e demais máquinas/bens que auxiliam na gestão, organização e desenvolvimento de suas atividades.

[...]

Ademais, ainda que a fiscalização tenha entendido que não houve locação de máquinas em determinados casos, mas prestação de serviços atrelados ao aluguel, não se poderia considerar a negativa de tomada destes créditos, na medida em que a própria legislação de regência autoriza a apuração de créditos

também nestes casos, principalmente se considerarmos a essencialidade destes bens no âmbito do processo produtivo da Manifestante.

O acórdão recorrido manteve as glosas com a motivação “Empilhadeira Classificada Como Veículo Não Enseja Crédito”, por entender, assim como a autoridade tributária que efetuou as glosas, que empilhadeiras se enquadram no conceito de veículos. Também foram mantidas as glosas motivadas por “NF não apresentada”, “Doc não apresentado” e “Não comprovado”, por falta de comprovação. Por outro lado, foram revertidas as glosas motivadas como “Não se enquadra no conceito de Aluguel”.

Em seu recurso voluntário, a recorrente contesta as glosas relacionadas à locação do que o acórdão recorrido considerou como sendo veículos, no caso do trimestre em análise, empilhadeiras. Nesse ponto, entendo que assiste razão à recorrente. Vejamos.

O inciso IV do art. 3º da Lei nº 10.833/2003 permite a apropriação de créditos da COFINS sobre o aluguel de máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados na atividade da empresa.

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

[...]

IV - aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

No caso sob discussão, o fundamento da glosa foi de que as empilhadeiras são veículos automotores, razão pela qual a despesa com seu aluguel não estaria abarcada pela referida hipótese normativa de creditamento. Com a devida vênia, entendo que tal entendimento é equivocado.

Classificar empilhadeiras como um mero veículo automotor com base em sua capacidade de se locomover por meios próprios, desconsiderando por completo a finalidade precípua para qual foram projetadas, qual seja, movimentar (em especial, içar e baixar) cargas, notadamente cargas pesadas, de difícil movimentação manual, excluindo essa espécie de bem do conteúdo semântico do vocábulo “equipamento” a que se refere o inciso IV do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, não parece ser a interpretação adequada da norma. A despeito de sua capacidade de se deslocar por meios próprios, as empilhadeiras são equipamentos que possuem finalidade específica diversa de um mero transporte de cargas, de maneira que despesas com seu aluguel subsomem-se à hipótese do inciso IV do art. 3º da Lei nº 10.833/2003.

Importa notar, também, que, não se tratando de mero veículo de transporte de carga, não há que se falar na aplicação da Súmula CARF nº 190, exclusivamente aplicável a veículos de transporte de carga ou de passageiros.

Acrescento, ainda que a recorrente não apresentou contestação em relação à manutenção das glosas motivadas como “NF não apresentada”, “Doc não apresentado” e “Não comprovado”, de maneira que, não tendo havido impugnação, tais glosas estão mantidas.

Ante o exposto, voto por dar provimento ao recurso na matéria, exclusivamente para reverter as glosas de despesas com o aluguel de empilhadeiras motivadas como “Empilhadeira classificada como veículo não enseja crédito”.

3.8. Aluguel de prédios locados de pessoa jurídica

Conforme consta da Informação Fiscal Seort/DRF-Cuiabá/MT Nº 0404/2017, a autoridade fiscal efetuou glosas de “alugueis/arrendamentos de pessoa física e os alugueis/arrendamentos não comprovados”. As glosas com as respectivas motivações, estão discriminadas na planilha “Item K | Aluguel Prédio” constante do arquivo não paginável “Item K – Aluguel de Prédios 2011 e 2012.xlsx”.

Em sua Manifestação de Inconformidade, a recorrente se insurgiu contra as glosas sob a alegação de que “todos os documentos foram apresentados em sede de fiscalização para infirmar o convencimento do fiscal quanto ao crédito a ser ressarcido. Fala-se aqui dos contratos de arrendamento”.

O acórdão recorrido manteve as glosas, entendendo que a recorrente não apresentou documentação comprobatória suficiente para infirmar a conclusão da autoridade tributária que efetuou as glosas.

Em seu recurso voluntário, a recorrente volta a contestar as glosas, repisando que “todos os documentos foram apresentados em sede de fiscalização para infirmar o convencimento do fiscal quanto ao crédito a ser ressarcido. Fala-se aqui dos contratos de arrendamento, conforme demonstrando no Laudo Técnico (fl. 55)”.

Analisando-se a planilha “Item K | Aluguel Prédio” constante do arquivo não paginável “Item K – Aluguel de Prédios 2011 e 2012.xlsx”, verifica-se no período em análise, qual seja, 3º trimestre de 2012, as seguintes glosas:

- “Clássica Empreendimentos Imobiliários Ltda”, pelo motivo “Locador pessoa física/divergência Dimob”;
- “Tio Ico - Industria, Comercio E Servicos Ltda”, pelo motivo “Doc. comprobatório não apresentado”
- “Algodoeira Inacia Dutra Duarte Ltda”, pelo motivo “Trata-se de aluguel de máquinas”;
- “Agropecuária MAP Ltda”, pelo motivo “Contrato de Locação de Máquinas”.

Em relação à Clássica Empreendimentos Imobiliários Ltda, a glosa se deu pelo fato de o contrato ter sido firmado com pessoa física. Com relação ao tema, o art. 3º inciso IV, da Lei nº

10.833/2003, é expresso em determinar que o desconto de créditos só se aplica a aluguéis pagos a pessoa jurídica, de maneira que não há reforma a fazer na decisão.

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

[...]

IV - aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa; (grifo nosso)

Por sua vez, em relação ao Tio Ico - Industria, Comercio E Servicos Ltda, o motivo da glosa foi a falta de documentação comprobatória. Apesar da alegação genérica da recorrente de que teria apresentado “toda a documentação para infirmar o convencimento do fiscal”, não foi possível localizá-la nos autos, de maneira que ela não se desincumbiu de comprovar o direito creditório em discussão.. Também não há reforma a se fazer nesse ponto.

Em relação à glosa relacionada à Algodoeira Inacia Dutra Duarte Ltda, motivada por não se tratar de imóveis, mas sim de máquinas, o crédito foi validado como aluguel de máquinas e equipamentos, conforme consta da planilha “Item J |Aluguel de Máquinas e Equ” do arquivo “Item J |Aluguel de Máquinas e Equipamentos 2011 e 2012.xlsx”.

Por fim, em relação à Agropecuária MAP Ltda, como bem destacou o acórdão recorrido, ainda que sejam passíveis de apropriação de créditos como aluguel de máquinas e equipamentos, não há documentação comprobatória dos pagamentos realizados, não havendo reforma a ser feita na decisão recorrida.

Assim, nego provimento ao recurso em relação a esse tópico recursal.

4. Dispositivo

Ante o exposto, voto no seguinte sentido de:

1. **Conhecer parcialmente** do recurso voluntário, não conhecendo das razões relativas a “despesas com deslocamento/quilometragem” contidas no tópico recursal “2.2) DESPESAS COM DESLOCAMENTO / QUILOMETRAGEM / DIÁRIA”, em virtude de ausência de interesse recursal;
2. Rejeitar a preliminar de conversão de julgamento em diligência;
3. Dar **parcial provimento** ao recurso, para:
 - a) **Reverter** as glosas relativas à nota fiscal nº 4.713;
 - b) **Reverter** as glosas relativas às despesas com serviços de classificação (Descrição da conta “Servicos de Classificação” na planilha planilha “SErv x PDF” do arquivo não paginável “SErv x PDF.xlsx”);
 - c) **Reverter** a glosa do item “Serviço de diária” incluída na Nota Fiscal nº 209, emitida em 17/09/2012;

- d) **Reverter** as glosas de despesas com aluguel de empilhadeiras (motivo “Empilhadeira classificada como veículo não enseja crédito” na planilha “Item J | Aluguel de Máquinas e Equ” do arquivo “Item J | Aluguel de Máquinas e Equipamentos 2011 e 2012.xlsx”.xlsx);

É como voto.

Assinado Digitalmente

Rafael Luiz Bueno da Cunha