



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16692.720963/2017-79
ACÓRDÃO	3202-003.575 – 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: 01/07/2013 a 30/09/2013

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: 01/07/2013 a 30/09/2013

DESCONTO DE CRÉDITOS. COMISSÕES DE VENDA. IMPOSSIBILIDADE.

Não geram direito a crédito das contribuições não cumulativas, a título de insumo, as despesas com comissões de vendas, que se referem a atividades posteriores à finalização da elaboração do produto, integrantes da operação de venda.

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 (1) do tópico “bens para revenda” e (2) das razões relativas a créditos sobre a aquisição de tratores incorporados ao ativo imobilizado, 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 7.402, 7.621 e 8.039, e (2) 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 2013, 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
- Aluguel de máquinas e equipamentos
- Máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado
- 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 0405/2017 - 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.

O contribuinte apurou créditos de Bens para revenda unicamente para o mês de janeiro de 2013, no valor de R\$ 45.220,00. Todavia, a data de emissão da nota fiscal é referente a outro período, bem como a base de cálculo do PIS e da COFINS estão zeradas, tratando-se de compra não tributada. Portanto, tais valores foram glosados.

O período objeto do PER sob análise é o 3º trimestre de 2013, portanto de julho a setembro daquele ano. Dessa forma, não há controvérsia em relação às glosas relacionadas à aquisição de bens para revenda nestes autos, de maneira que, embora a recorrente tenha contestação em relação a tais glosas, entendo que esse tópico recursal não merece ser conhecido, por falta de interesse 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 0405/2017 - 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 “Bens_x_SPED” constante do arquivo não paginável “Bens x SPED.xlsx” e da planilha “Bens_x_PDF” no arquivo “Bens x PDF.xlsx”.

Ao apreciar a Manifestação de Inconformidade apresentada, 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 etc., podem ser considerados insumos da atividade produtiva e, portanto, os créditos devem ser restabelecidos.

[...]

[...] revertem-se as glosas decorrentes de “NÃO SE ENQUADRA NO CONCEITO DE INSUMO”, de “GARANTIA”, e de bens adquiridos com alíquota zero, isento e sujeitos à tributação concentrada ou monofásica, por se tratar de peças e acessórios utilizados na manutenção de veículos, tratores e equipamentos.

Além disso, também foram revertidas as glosas relativas a notas fiscais em que consta “Dt. Emissão fora do período em análise” na coluna “Observação” da planilha “Bens_x_PDF”.

Por sua vez, foram mantidas as glosas relativas a gastos com veículos leves e motocicletas, cabo de energia GPS Trimble 500 e cano de ferro 240 mm, pelo motivo “não se enquadra como insumo”, por não terem vinculação com o processo produtivo da recorrente, além das que contêm “NF não apresentada”, “Item não identificado na NF” e “Valor NF divergente” na motivação constante da planilha “Bens_x_PDF”. Também foram mantidas as glosas motivadas na planilha “Bens_x_SPED” como “peça de moto”, “peça veículo gol” e “peça veículo uno”, por não estarem vinculados ao processo produtivo da empresa e aquelas motivadas por “NFe não encontrada na base do SPED”.

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 uma “peça de moto” descrita como “válvula de controle remoto” e uma “peça veículo Uno” descrita como “filtro lub. fiat fire / civic tecfil psl55/tf”. 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 “NFE NÃO FOI ENCONTRADA NA BASE SPED PARA DESTINATÁRIO”, 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. 2578-4300, só foi possível identificar 3 notas fiscais relacionadas às glosas pelos motivos “nf não apresentada” e “Nfe não encontrada na base do SPED para o período em análise” na planilha “Bens_x_SPED” constante do arquivo não paginável “Bens x SPED.xlsx” e na planilha “Bens_x_PDF” no arquivo “Bens x PDF.xlsx”. Trata-se das notas fiscais nºs 7.402, 7.621 e 8.039, que contêm chaveta de aço, limitador, espaçador, pino

elástico, terminal esférico, rolamento, porca em aço colheitadeira CASE, haste de regulação colheitadeira etc., tratando-se de itens 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 às notas fiscais de nº 7.402, 7.621 e 8.039.

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 0405/2017 - 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 deslocamento de técnico até a unidade, serviço/manutenção de motocicletas, comissões sobre vendas e viagem à fazenda, que não têm vinculação com o processo produtivo da empresa.

[...] as despesas com comissões sobre vendas não geram créditos não cumulativos da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins por não serem caracterizadas como insumos [...]. O mesmo entendimento aplica-se a despesas com exportação, gastos 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 [...].

Também 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” 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 despesas com comissões

Ao analisar o PER objeto destes autos, verifica-se que, no período sob análise, qual seja, 3º trimestre de 2013, 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 “Serviços_x_PDF” do arquivo não paginável “Serviços x PDF.xlsx”, especificamente em relação ao 3º trimestre de 2013, foram identificados apenas serviços descritos genericamente como “DESPESAS C/ EXPORTACAO” e “COMISSOES S/ VENDAS (PJ)”, não havendo, para o período, descrições específicas de “gastos com embarque de produtos para a exportação, despesas portuárias e serviço de classificação”. 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.

Da mesma forma, o pagamento de comissões de venda está relacionado à etapa de comercialização dos bens, não se referindo à etapa produtiva. Assim, também as despesas com comissões pagas às pessoas jurídicas pelos serviços de venda não podem ser consideradas insumos. É nesse sentido o Parecer Normativo COSIT nº 05/2018:

18. Deveras, essa conclusão também fica patente na análise preliminar que os Ministros acordaram acerca dos itens em relação aos quais a recorrente pretendia creditar-se. Por ser a recorrente uma indústria de alimentos, os Ministros somente **consideraram passíveis de enquadramento no conceito de insumos dispêndios intrinsecamente relacionados com a industrialização** (“água, combustível, materiais de exames laboratoriais, materiais de limpeza e (...) equipamentos de proteção individual – EPI”), **excluindo de plano de tal conceito itens cuja utilidade não é aplicada nesta atividade** (“veículos, ferramentas, seguros, viagens, conduções, **comissão de vendas** a representantes, fretes (...), prestações de serviços de pessoa jurídica, promoções e propagandas, telefone e **comissões**”). (grifo nosso)

Assim, em relação às despesas com exportação e comissões, não há reforma a se fazer na decisão, devendo as glosas serem mantidas.

3.3.2. Despesas com deslocamento / quilometragem / diária

Em seu recurso voluntário, a recorrente inseriu um tópico recursal intitulado “despesas com deslocamento/quilometragem/diária”, 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”.

Em relação à matéria, entendo que as glosas já foram revertidas pelo acórdão recorrido, não se tratando de matéria controversa.

Dessa forma, em relação à planilha “SERVIÇOS X PDF”, quanto às glosas motivadas por “NÃO SE ENQUADRA COMO INSUMO” **devem ser revertidas as glosas relacionadas a [...] 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 desse tópico recursal.

3.4. Frete na operação de venda

Houve também glosa de créditos relativos a despesas com fretes, as quais constam da planilha “Fretes_x_CTe” do arquivo não paginável “Fretes x CTe.xlsx”. Especificamente no período sob análise, as glosas decorreram de falta de comprovação do direito creditório, tendo sido motivadas como “CT-e não encontrado para o ano de 2013, tendo Vanguarda como remetente, excluídos CT-e cancelados”.

Ao analisar a matéria, o acórdão recorrido manteve as glosas ao argumento de que “quanto à glosa com motivação decorrente de “CT-E NÃO ENCONTRADO” permanece sem comprovação. Pelo que se mantém o procedimento fiscal”.

Em seu recurso voluntário, a recorrente 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 [...]

Imperioso reiterar que, para o período objeto do PER sob análise, em relação às glosas que permanecem controversas nessa matéria, todas foram motivadas como “CT-e não encontrado para o ano de 2013, tendo Vanguarda como remetente, excluídos CT-e cancelados”. Apesar da alegação genérica 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.

Assim, nego provimento ao recurso nessa matéria.

3.5. Energia elétrica

Conforme consta da Informação Fiscal Seort/DRF-Cuiabá/MT Nº 0405/2017 - 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:

[...] gera 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 [...]

Também houve glosas por faturas não apresentadas, além de despesas incorridas fora do período sob análise. As glosas estão detalhadas na planilha “Energia _x_PDF” do arquivo não paginável “Energia x PDF.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”.

Por sua vez, em seu recurso voluntário, a recorrente argumenta 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. Aluguel de máquinas e equipamentos

Houve também glosas em relação a créditos apropriados como alugueis de máquinas e equipamentos. Na Informação Fiscal Seort/DRF-Cuiabá/MT Nº 0405/2017, 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 6 | locação maquinário” do arquivo “V-Brasil 2013 - ITEM K - Locação de máquinas e equipamentos OK.xlsx”. Importante frisar que, em relação ao 3º trimestre de 2013, apenas houve glosas motivadas como “locação de veículo” e “Doc não apresentado” (coluna Observação na planilha “ITEM 6 | locação maquinário”).

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 “Locação de veículo”, por entender, assim como a autoridade tributária que efetuiu as glosas, que empilhadeiras se enquadram no conceito de veículos. Também foram mantidas as glosas motivadas por “Doc. não apresentado”, por falta de comprovação.

Em seu recurso voluntário, a recorrente contesta as glosas relacionadas à locação do que o acórdão recorrido considerou como sendo veículos. 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 “Doc. não apresentado”, 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 “Locação de veículo”.

3.7. 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 0405/2017, 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.

Na maioria dos casos, 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.

Além disso, na NF nº 5.604, a recorrente utilizou o regime do art. 1º, inciso XII, da Lei nº 11.774/2008, que permite o desconto imediato de créditos da Contribuição ao PIS e da COFINS em relação a máquinas e equipamentos destinados à produção de bens ou a prestação de serviços adquiridos a partir de julho de 2012.

Art. 1º As pessoas jurídicas, nas hipóteses de aquisição no mercado interno ou de importação de máquinas e equipamentos destinados à produção de bens e prestação de serviços, poderão optar pelo desconto dos créditos da Contribuição para o Programa de Integração Social/Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/Pasep) e da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins) de que tratam o inciso III do § 1º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o inciso III do § 1º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e o § 4º do art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, da seguinte forma: (Redação dada pela Lei nº 12.546, de 2011)

[...]

XII – imediatamente, no caso de aquisições ocorridas a partir de julho de 2012. (Incluído pela Lei nº 12.546, de 2011)

As glosas estão detalhadas na planilha “Ativo Imob” do arquivo não paginável “Ativo Imob x PDF.xlsx”.

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 acolheu parcialmente os argumentos da recorrente, revertendo apenas as glosas motivadas como “não utilizado para produção de bens”, mantendo as demais.

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 “Ativo Imob” constante do arquivo não paginável “Ativo Imob x PDF.xlsx”, verifica-se que não houve glosa sobre a aquisição de tratores incorporador ao ativo imobilizado pelo fato de serem tratores. Vejamos.

Observação	Descrição Item	Glosa	Período
BC 8.863,79	TRATOR JOHN DEERE 8335	Parcial	julho
BC 8.863,79	TRATOR JOHN DEERE 8335	Parcial	agosto
BC 8.863,79	TRATOR JOHN DEERE 8335	Parcial	setembro
BC 8.863,79	TRATOR JOHN DEERE MODELO 8335R DUAL	Parcial	julho
BC 8.863,79	TRATOR JOHN DEERE MODELO 8335R DUAL	Parcial	agosto
BC 8.863,79	TRATOR JOHN DEERE MODELO 8335R DUAL	Parcial	setembro
NF apresentada	TRATOR CASE MAGNUM 340	Não	julho
NF apresentada	TRATOR CASE MAGNUM 340	Não	agosto
NF apresentada	TRATOR CASE MAGNUM 340	Não	setembro
NF apresentada	TRATOR JOHN DEERE 7225J	Não	julho
NF apresentada	TRATOR JOHN DEERE 7225J	Não	agosto
NF apresentada	TRATOR JOHN DEERE 7225J	Não	setembro
NF apresentada	TRATOR JOHN DEERE 8320	Não	julho
NF apresentada	TRATOR JOHN DEERE 8320	Não	agosto
NF apresentada	TRATOR JOHN DEERE 8320	Não	setembro
NF apresentada	TRATOR JOHN DEERE 8320	Não	setembro
NF apresentada	TRATOR JOHN DEERE 8430	Não	julho
NF apresentada	TRATOR JOHN DEERE 8430	Não	agosto
NF apresentada	TRATOR JOHN DEERE 8430	Não	setembro
NF apresentada	TRATOR JOHN DEERE 8430	Não	setembro
NF apresentada	TRATOR MARCA CASE IH MODELO MG 340	Não	agosto
NF apresentada	TRATORES CASE IH MAGNUM 340 - 4X4	Não	julho
NF apresentada	TRATORES CASE IH MAGNUM 340 - 4X4	Não	agosto
NF apresentada	TRATORES CASE IH MAGNUM 340 - 4X4	Não	setembro
NF apresentada	TRATORES JOHN DEERE MODELO 7225	Não	julho
NF apresentada	TRATORES JOHN DEERE MODELO 7225	Não	agosto
NF apresentada	TRATORES JOHN DEERE MODELO 7225	Não	setembro
NF apresentada	TRATORES MARCA CASE IH MODELO MG 340	Não	agosto
NF apresentada	TRATORES MARCA CASE IH MODELO MG 340	Não	setembro
Número NF ilegível - impossibilidade de diferenciação.	TRATOR JOHN DEERE 8430	Sim	julho
Número NF ilegível - impossibilidade de diferenciação.	TRATOR JOHN DEERE 8430	Sim	agosto
Número NF ilegível - impossibilidade de diferenciação.	TRATOR JOHN DEERE 8430	Sim	setembro

O que se vê são algumas glosas parciais de ajuste da base de cálculo e, na maior parte dos casos, a validação integral dos créditos. As únicas glosas identificadas ocorreram pelo fato de as NF estarem ilegíveis, ou seja, nada tendo a ver com o fato de se tratar de tratores.

Dessa forma, tendo sido aceitos os créditos relacionados à aquisição de tratores incorporados ao ativo imobilizado, entendo que não se trata de matéria controversa e, portanto, não há interesse recursal nesse ponto, de maneira que as razões recursais não devem ser conhecidas.

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, voto pela manutenção de tais glosas (motivo “Pessoa física” na planilha “Ativo Imob” constante do arquivo não paginável “Ativo Imob x PDF.xlsx”).

3.8. Aluguel de prédios locados de pessoa jurídica

Conforme consta da Informação Fiscal Seort/DRF-Cuiabá/MT Nº 0405/2017, a autoridade fiscal efetuou glosas de “alugueis/arrendamentos de pessoa física e os alugueis/arrendamentos não comprovados”.

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)”.

Analizando-se a planilha “ITEM 08 | arrendamento mercantil” constante do arquivo “V-Brasil 2013 - ITEM J - Arrendamento mercantil OK.xlsx”, verifica-se no período em análise, qual seja, 3º trimestre de 2013, glosas relativas às fazendas “Cachoeira”, “Ribeirão do céu” e “Estrela do Norte”.

Em relação à Fazenda Cachoeira, 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 à fazenda Ribeirão do Céu, o motivo da glosa foi o fato de o contrato de arrendamento ser posterior a 2013, de maneira que não pode gerar créditos anteriores às despesas de aluguel. Também não há reforma a se fazer nesse ponto.

Por fim, em relação à fazenda Estrela do Norte, a glosa se deu por falta de comprovação, em virtude de a documentação apresentada foi considerada insuficiente. De fato, nos contratos de arrendamento juntados aos autos (arquivo não paginável de fl. 44), não se identifica qualquer documento relativo ao arrendamento do referido imóvel.

Nesse contexto, releva destacar que o ônus de comprovar o direito creditório pleiteado é do interessado, nos termos do art. 36 da Lei nº 9.784/1999 e do art. 373, inciso I, do CPC, aplicável subsidiariamente ao processo administrativo fiscal. Nesse sentido:

Acórdão 9303-015.440, de 13/06/2024, Relatora Cons. Liziane Angelotti Meira

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2008 a 30/06/2008

[...]

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. CONTRIBUINTE.

Em se tratando de direito creditório, é do interessado o ônus da prova, conforme previsto na legislação processual administrativa e civil (art. 36 da Lei 9.784/99 e art. 333, I, do antigo CPC). (grifo nosso)

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:
 - a) Do tópico recursal “6) BENS PARA REVENDA”, em virtude de ausência de interesse recursal;
 - b) Das razões relativas a créditos sobre a aquisição de tratores incorporados ao ativo imobilizado contidas no tópico recursal “5) máquinas e equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado”, 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 às notas fiscais de nº 7.402, 7.621 e 8.039;
 - b) **Reverter** as glosas de despesas com aluguel de empilhadeiras (motivo “Locação de veículo” na planilha “ITEM 6 |locação maquinário” do arquivo “V-Brasil 2013 - ITEM K - Locação de máquinas e equipamentos OK.xlsx”);

É como voto.

Assinado Digitalmente

Rafael Luiz Bueno da Cunha