



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

**Processo nº** 10920.723719/2015-89  
**Recurso nº** Voluntário  
**Resolução nº** **3201-002.015 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Data** 24 de abril de 2019  
**Assunto** DILIGÊNCIA  
**Recorrente** URBANO AGROINDUSTRIAL LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do Recurso Voluntário em diligência. O julgamento deste processo segue a sistemática dos recursos repetitivos. Portanto, aplica-se o decidido no julgamento do processo 10920.723601/2015-51, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira - Presidente Substituto e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Giovani Vieira, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Leonardo Correia Lima Macedo, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Marcos Roberto da Silva (suplente convocado em substituição ao conselheiro Charles Mayer de Castro Souza), Tatiana Josefovicz Belisário, Laércio Cruz Uliana Junior e Paulo Roberto Duarte Moreira (Presidente Substituto). Ausente, justificadamente, o conselheiro Charles Mayer de Castro Souza.

**- Relatório**

Trata-se de Pedido de Ressarcimento de créditos de contribuição não cumulativa, que não restou integralmente reconhecido.

A análise do crédito se deu a partir da análise da documentação e das informações apresentadas pelo Contribuinte para comprovação do direito aos créditos pleiteados em confronto com os dados nas bases da RFB, SPED Fiscal e SPED Contribuições.

A fiscalização realizou diversas glosas, por entender que derivavam de valores que não se geravam direito ao crédito pleiteado, consoante despacho decisório acostado aos autos.

A recorrente apresentou manifestação de inconformidade que restou julgada improcedente pelo colegiado *a quo*.

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

## **II – Dos Fatos**

A Recorrente informa que a fiscalização glosou os créditos de (i) bens utilizados como insumos; (ii) serviços utilizados como insumos; (iii) energia elétrica/Térmica; (iv) despesas com alugueis, máquinas e equipamentos; (v) armazenagem e frete na operação de venda; (vi) importação – serviços utilizados como insumos e (vii) crédito presumido da agroindústria, todos oriundos do seu Pedido de Ressarcimento e Declaração de Compensação.

## **III – Preliminar**

### **a) Da indispensável conversão do julgamento em diligência**

A Recorrente alega ausência de motivação do ato fiscal para as glosas dos créditos cujo ressarcimento foi requerido por meio de PER/DCOMP. Sustenta que os itens de créditos glosados são considerados insumos, e assim são classificados em vista do entendimento adotado ao termo e já pacificado no âmbito desse Tribunal Administrativo.

Ademais alega que a glosa foi realizada sem a devida motivação. Como reforço ao argumento, cita doutrina, jurisprudência e faz menção ao princípio da verdade material.

Ao final desse ponto, a Recorrente conclui quanto a necessidade de conversão do julgamento em diligência, a fim de confirmar a relação dos itens glosados com o processo produtivo da Recorrente.

## **IV – Do Direito**

### **a) Do crédito de PIS/COFINS – Princípio da não-cumulatividade – Conceito de Insumos**

A Recorrente afirma que o conceito de insumos utilizado pela fiscalização está superado. Assim, o entendimento das Instruções Normativas nº 247/2002 (PIS) e nº 404/2004 (COFINS) não mais subsiste.

Nessa linha, afirma que as Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03 admitem a não-cumulatividade das parcelas de PIS/COFINS, como forma primordial de promover a redução da carga tributária buscando a desoneração pelo pagamento destas contribuições. Reforça o argumento com jurisprudência da CSRF deste CARF.

Sustenta que na lógica atual deve-se analisar o conceito de insumo sob a ótica da essencialidade/necessidade. Cita trecho do REsp nº 1.221.170, proferido em 23/09/2015. Colaciona doutrina.

### **b) Das glosas efetuadas pela fiscalização**

A Recorrente relaciona as glosas efetuadas pela fiscalização, a saber:

*(i) Bens utilizados como insumos: entradas de bens não enquadrados como insumos, dentre eles: aquisição de pneus; produtos para tratamento de efluentes; materiais de embalagem; despesas com serviços de frete entre filiais, despesas com serviços tomados de pessoa física, aquisições de combustíveis;*

*(ii) Serviços utilizados como insumos – entradas se serviços não enquadrados como insumos;*

*(iii) Crédito extemporâneo;*

*(iv) Crédito Presumido Agroindústria.*

Em seguida aborda cada uma das glosas.

### **b.1) Dos bens utilizados como insumos**

A Recorrente elenca bens que teriam sido glosados, dentre os quais: b.1.1) pneus; b.1.2) produtos para tratamento de efluentes; b.1.3) lonas, pallets; b.1.4) frete entre filiais; b.1.5) fretes na aquisição de produtos de pessoa física; e b.1.6) óleo diesel (combustível).

Em sua defesa, para reverter as glosas cita extensa jurisprudência do CARF.

### **c) Do Crédito Extemporâneo**

A Recorrente contesta a glosa dos créditos extemporâneos. Nesse ponto alega que a apuração dos créditos da contribuição em voga toma por base as despesas ocorridas no mês de apuração, conforme indicam os incisos I a IV do § 1º do art. 3º da Lei nº 10.833/03. Faz referência a orientação prevista no § 4º do art. 3º da Lei nº 10.833/03.

Cita o Ato Declaratório Executivo COFIS nº 34/2010.

Alega que fez a utilização dos créditos tidos por extemporâneos dentro do prazo estabelecido no art. 1º do Decreto nº 20.910/32. Faz referência ao Acórdão nº 3403002.420. Defende que não haveria necessidade de prévia retificação do DACON por parte do contribuinte.

### **d) Serviços Utilizados como Insumos**

A Recorrente deseja afastar a alegação fazendária quanto a preclusão atinente a supostas glosas não contestadas. Discorre sobre os créditos relativos a:

#### **d.1) manutenção predial/veicular**

*Quanto ao item manutenção, tem-se que correspondem a reparos necessários em veículos utilizados nos transportes de produção e transportes comerciais, conforme já devidamente esclarecido e descrito no item “pneus” anteriormente exposto.*

*No mesmo sentido, a Manifestante também se utiliza de manutenções preventivas na estrutura da empresa, para conservação desta estrutura predial específica da produção.*

### **d.2) Cursos**

*Mesmo entendimento se aplicam aos cursos, posto que relacionado a qualificação dos funcionários do setor da produção, que aplicam o conhecimento adquirido na execução dos trabalhos produtivos, tal como: habilitação para exercer a atividade de Operador de Empilhadeira, Operador de Caldeira, etc*

### **d.3) Despesas de importação frete/despachante**

*Dito isso, cabe ainda à Recorrente demonstrar seu inconformismo quanto às glosas efetuadas pela Autoridade Pública no que tange às despesas oriundas de fretes de importação de matéria-prima, bem como de despesas com desembaraço aduaneiro destas mercadorias do Porto até o efetivo internamento no estabelecimento da empresa.*

### **d.4) Energia elétrica e térmica**

*Relata o Termo de Informação Fiscal a glosa parcial de créditos apurados pela Recorrente sobre despesas relacionadas à aquisição de energia elétrica, na medida em que tais valores não refletiriam a energia elétrica efetivamente consumida, mas sim valores relativos à Cosit, juros e multas.*

*Tal entendimento não merece prosperar, na medida em que tais valores integram, de maneira indissociável, o custo de aquisição da energia elétrica, não sendo possível se cogitar da impossibilidade de apuração do crédito correspondente sobre a totalidade do valor pago na operação.*

*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.*

### **d.5) demais glosas**

*No mesmo item referente aos “Serviços utilizados como insumos”, a Autoridade Pública informa outras glosas, quais sejam, de comissões de compras/vendas, mão-de-obra temporária, dentre outros.*

*Por consequência, a sua manutenção no acórdão recorrido também se operou devido ao conceito aplicado a termo insumo.*

### **e) Crédito Presumido Agroindústria**

A Recorrente alega que a fiscalização glosou de forma equivocada as aquisições referentes à emissão fora dos períodos em análise/apuração.

## **V – Da Ausência de preclusão no Processo Administrativo Fiscal | Princípio da Verdade Material**

A Recorrente argumenta quanto a ausência de preclusão no Processo Administrativo Fiscal e sobre o princípio da verdade material.

#### **VI – Da Atualização Monetária/Incidência da SELIC**

A Recorrente alega que quando do ressarcimento dos créditos faz jus aos acréscimos de correção monetária e juros correspondentes, sob pena de constituir evidente enriquecimento sem causa da Administração em prejuízo ao contribuinte.

É o relatório.

#### **- Voto**

Paulo Roberto Duarte Moreira, Relator

O julgamento deste processo segue a sistemática dos recursos repetitivos, regulamentada pelo art. 47, §§ 1º e 2º, do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 09 de junho de 2015. Portanto, ao presente litígio aplica-se o decidido na Resolução nº 3201-001.981, de 24 de abril de 2019, proferido no julgamento do processo 10920.723601/2015-51, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Transcrevem-se, como solução deste litígio, nos termos regimentais, os entendimentos que prevaleceram naquela decisão (Resolução nº **3201-001.981**):

*"O recurso atende a todos os requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão pela qual dele se conhece.*

*Em apertada síntese, a Recorrente sustenta que a fiscalização: a) glosou os créditos de PIS/COFINS sem analisar efetivamente o processo produtivo da empresa; b) aplicou o conceito restritivo de insumo para glosar créditos; c) negou a utilização de créditos extemporâneos; d) glosou indevidamente serviços utilizados como insumos; e) negou equivocadamente crédito presumido da agroindústria.*

*De forma geral, no tocante a reversão das glosas, cabe razão a recorrente. O STJ, por meio do Recurso Especial nº 1.221.170/PR, em decisão de 22/02/2018, proferida na sistemática dos recursos repetitivos, firmou as seguintes teses em relação aos insumos para creditamento do PIS/COFINS:*

(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.

*Assim, em vista do disposto pelo STJ no RE nº 1.221.170/PR quanto a ilegalidade das Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, bem como da jurisprudência deste CARF, a discussão seria centrada na análise dos para verificar se atendem ou não aos requisitos da essencialidade, relevância ou imprescindibilidade conforme ensinamento do superior tribunal.*

*Entretanto, quando do início do julgamento do processo na sessão de abril de 2019, foi suscitada dúvida na parte relativa a linha 26 - crédito presumido agroindústria.*

*Nesse ponto a Recorrente alega que a fiscalização glosou de forma equivocada as aquisições referentes à emissão fora dos períodos em análise/apuração. Seriam as notas fiscais com emissão de 2007 a 2009.*

*De um lado, a decisão de primeira instância leva a crer que o problema estaria na retificação do demonstrativo da Dacon para ter direito ao crédito.*

Note-se que a menção de que “os créditos presumidos de agroindústria, calculados à época, foram utilizados para desconto das próprias contribuições em seus respectivos períodos” importa na medida em que demonstra que houve a apuração e o desconto deste tipo de crédito no Dacon referente à época da emissão das notas ora glosadas. Assim, se àquela época, a interessada, como alega, não as incluiu na base de cálculo do crédito presumido demonstrado no Dacon daquele período, cabia então retificar tal demonstrativo e somente então trazer o eventual crédito remanescente para desconto no Dacon ora em análise. (e-fl. 3379)

(...)

E o Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais - Dacon é o instrumento que a legislação estabelece como meio através do qual o contribuinte deve informar ao Fisco, entre outros dados, os montantes das receitas auferidas (tributada no mercado interno, não tributada no mercado interno e de exportação) e demonstrar a apuração do valor devido da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins não cumulativas e dos créditos que entende possuir.

No que se refere à base de cálculo dos créditos, o referido demonstrativo possui fichas e linhas específicas para cada hipótese legalmente prevista de geração de crédito, que devem necessariamente refletir a real composição da base de cálculo do crédito apurado, identificando corretamente os custos e despesas que a compõem, ocorridos ao longo do respectivo período de apuração; ou seja, os custos que compõem a base de cálculo de cada tipo de crédito apurado no Dacon devem estar corretamente neste informados, conforme a sua natureza, a fim de que reste perfeitamente demonstrada a origem do crédito a que o contribuinte declara ter direito, para fins de viabilizar a oportuna e necessária análise e conferência deste pela autoridade administrativa fazendária competente para deferir ou não o pleito do contribuinte, no caso, a Delegacia da Receita Federal do Brasil

– DRF com jurisdição no domicílio fiscal do contribuinte/pleiteante.

Assim é que não se pode prescindir das informações que estão declaradas no Dacon e das formalidades de que se reveste este demonstrativo/declaração. A declaração válida à época do pedido tem que ser considerada para todos os efeitos legais, visto que os fatos ali descritos devem representar de forma inequívoca o direito da contribuinte e a sua natureza, a fim possibilitar a confirmação, pela DRF, de seu valor e forma de apuração, bem como o meio possível de utilização pelo contribuinte.

Em situações como esta, em que os dados utilizados pela Receita Federal para analisar a procedência do crédito e sua utilização são extraídos de registros informatizados baseados em valores declarados pelo sujeito passivo, cabe ao próprio sujeito passivo o ônus de retificar as declarações incorretas anteriormente encaminhadas. Portanto, como o crédito e a apuração deste deve estar perfeitamente demonstrada no Dacon, havendo qualquer eventual erro de declaração é ônus do contribuinte corrigi-lo em tempo hábil, a fim de se assegurar que a análise de seu pleito seja realizada de fato sobre o direito creditório que acredita possuir.

Por conta disso, não resta dúvidas que a análise do pedido formulado (PER/DCOMP) limita-se ao escopo do que consta no Dacon. E esta é a razão pela qual, ao contrário do que entende a Recorrente, a Autoridade Administrativa pode perfeitamente negar o direito ao crédito incluído no pedido, mas informado de forma diversa ou não constante deste demonstrativo, em respeito à sua função precípua, visto que se assim não fosse, ao Fisco restaria inviabilizada a correta aferição da certeza e liquidez do crédito e o controle do real aproveitamento deste pelo contribuinte.

Portanto, ao não informar nos Dacon anteriores créditos remanescentes passíveis de desconto no Dacon ora em análise, a contribuinte retirou a possibilidade de análise e reconhecimento pela DRF da procedência e legitimidade de eventual crédito existente à época. (e-fl. 3380)

Diante disso, é que não cabe à Autoridade Administrativa julgadora assentir com o desconto de créditos de períodos anteriores, não informados no respectivo Dacon, em detrimento da natureza deste demonstrativo e, sobretudo, da competência originária da DRF para analisar e decidir sobre a existência e procedência do crédito declarado pelo contribuinte ao Fisco.

Saliente-se que não se está aqui a negar eventual direito de crédito a que a contribuinte tenha direito em relação as notas fiscais em tela, mas apenas negando que seus valores possam integrar a base de cálculo do crédito do período ora em análise.

Diante disso, não há como restabelecer a presente glosa. (e-fl. 3381)

*De outro lado, a Recorrente alega a possibilidade de comprovação da existência dos créditos presumidos.*

Ou seja, comprovando-se a existência dos créditos presumidos suficientes, além daqueles já utilizados inicialmente, comprova-se o correto procedimento de ressarcimento efetuado pela Recorrente, devendo os mesmos serem reconhecidos e deferidos em sua integralidade. (e-fl. 3462)

É que não se fale em retificação da DACON, pois, quando do aproveitamento destes créditos presumidos, os mesmos são tratados como extemporâneos pela Recorrente e são devidamente lançados em DACON's dos períodos ora analisados. Ou seja, utilizou a Recorrente os créditos presumidos de 2007 a 2009 para desconto das contribuições dos períodos de 2010 a 2013, além daqueles já anteriormente utilizados como afirmado pelo fiscal, mas, não sendo os mesmos já utilizados anteriormente. (e-fl. 3464)

Portanto, estamos falando de créditos distintos, conforme relação de notas fiscais apresentadas na manifestação anterior.

Por consequência, e a fim de justificar o equívoco fiscal, apresentou a Recorrente planilha demonstrando os saldos de cada período, inclusive com as notas fiscais que originaram o crédito de 2007 a 2009 utilizados naquele período, bem como a relação das notas fiscais de aquisição de 2007 a 2009 utilizadas nos períodos de 2010 a 2013 ora questionados.

Trata-se de prova produzida em sede de Manifestação de Inconformidade, mas não apreciada no acórdão recorrido. (e-fl. 3465)

*Diante das colocações de ambos os lados, a turma julgadora considerou por bem converter o julgamento em diligência para verificar se realmente sobrou crédito para ser utilizado.*

*A conversão em diligência é para apurar nas NFs e livros de entrada o valor do crédito presumido e confrontar tais valores com os créditos utilizados no próprio período e nos períodos subsequentes. A Recorrente informa que fez o controle dos créditos presumidos no livro de entrada e que produziu prova em sede de manifestação de inconformidade que não fora apreciada.*

*O CARF possui o reiterado entendimento de ser possível a conversão do feito em diligência, com base no artigo 29, combinado com artigo 16, §§4º e 6º, do PAF– Decreto 70.235/72, com a produção de relatório conclusivo sobre o assunto.*

*Assim, entendo que no presente processo há dúvida razoável acerca de tais créditos, justificando a conversão do feito em diligência, não sendo prudente julgar o recurso em prejuízo da Recorrente, sem que a questão levantada seja dirimida.*

*Diante do exposto, voto pela conversão do julgamento em diligência à repartição de origem, para que aprecie a documentação de*



*comprovação da existência dos alegados créditos, bem como, caso necessário, proceda a intimação da Recorrente para no prazo de 30 (trinta) dias, renovável uma vez por igual período, a apresentar outros documentos, porventura, ainda necessários aptos a comprovar os valores pretendidos.*

*Ao final deve a autoridade da repartição de origem informar se há ou não o direito creditório alegado pela Recorrente.*

*Isto posto, deve ser oportunizada à Recorrente o conhecimento dos procedimentos efetuados pela repartição fiscal, inclusive do relatório elaborado pela fiscalização, com abertura de vistas pelo prazo de 30 (trinta) dias, prorrogável uma vez por igual período, para que se manifeste, para, na sequência, retornarem os autos a este colegiado para prosseguimento do julgamento."*

Importante frisar que **as situações fática e jurídica presentes** no processo paradigma encontram correspondência nos autos ora em análise. Desta forma, os elementos que justificaram a conversão do julgamento em diligência no caso do paradigma também a justificam no presente caso.

Aplicando-se a decisão do paradigma ao presente processo, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do Anexo II do RICARF, o colegiado decidiu por converter o julgamento em diligência à repartição de origem, para que aprecie a documentação de comprovação da existência dos alegados créditos, bem como, caso necessário, proceda a intimação da Recorrente para no prazo de 30 (trinta) dias, renovável uma vez por igual período, a apresentar outros documentos, porventura, ainda necessários aptos a comprovar os valores pretendidos.

Ao final deve a autoridade da repartição de origem informar se há ou não o direito creditório alegado pela Recorrente.

Isto posto, deve ser oportunizada à Recorrente o conhecimento dos procedimentos efetuados pela repartição fiscal, inclusive do relatório elaborado pela fiscalização, com abertura de vistas pelo prazo de 30 (trinta) dias, prorrogável uma vez por igual período, para que se manifeste, para, na sequência, retornarem os autos a este colegiado para prosseguimento do julgamento

(assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira.