



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10120.726985/2012-36
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-008.420 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de maio de 2021
Recorrente ANICUNS S A ALCOOL E DERIVADOS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

PROCEDIMENTO FISCAL. AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Legítimas as exigências em procedimento fiscal conduzido nos termos da legislação tributária federal, mormente as informações e documentos necessários à conclusão dos trabalhos.

O Auto de Infração lavrado por autoridade competente, com a indicação expressa das infrações imputadas ao sujeito passivo e das respectivas fundamentações, constitui instrumento legal e hábil à exigência do crédito tributário.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA. ERROS. MÉRITO. INÉRCIA DO SUJEITO PASSIVO.

Todos os fatos observados pelo Fisco foram cuidadosamente relatados no Termo de Verificação Fiscal construído como parte integrante do auto de infração do qual tomou ciência a autuada e os contestou com fartos argumentos de direito.

Acusação de erros de cálculo e na metodologia de apuração são matérias a serem enfrentadas no mérito, não se caracterizando mácula passível de nulidade do procedimento.

Aquiescência tácita da fiscalização quanto ao pedido de dilação probatória não caracteriza o cerceamento ao direito de defesa, mormente quando o sujeito passivo permanece inerte, quanto às providências solicitadas, até findar o procedimento fiscal.

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

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. CONCEITO DE INSUMOS

O alcance do conceito de insumo, segundo o regime da não-cumulatividade do PIS/Pasep e da COFINS é aquele em que os bens e serviços cumulativamente atenda aos requisitos de (i) **essencialidade ou relevância** com/ao processo

produtivo ou prestação de serviço; e sua (ii) **aferição**, por meio do cotejo entre os elementos (bens e serviços) e a atividade desenvolvida pela empresa.

PROCESSO PRODUTIVO. PRODUÇÃO DE AÇÚCAR E ÁLCOOL. ETAPA AGRÍCOLA. CUSTOS. CRÉDITO

Os custos incorridos com bens e serviços aplicados no cultivo da cana de açúcar guardam estreita relação de relevância e essencialidade com o processo produtivo das variadas formas e composição do álcool e do açúcar e configuram custo de produção, razão pela qual integram a base de cálculo do crédito das contribuições não-cumulativas.

CRÉDITOS DE INSUMOS. CONTRIBUIÇÕES NÃO-CUMULATIVAS. SERVIÇOS E PEÇAS DE MANUTENÇÃO DE VEÍCULOS, MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS UTILIZADOS NO PROCESSO PRODUTIVO. PROVA

Os serviços e bens utilizados na manutenção de veículos, máquinas e equipamentos utilizados no processo produtivo geram direito a crédito das contribuições para o PIS e a COFINS não-cumulativos, apenas quando efetivamente comprovados com documentação hábil.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

PIS/PASEP. LANÇAMENTO DECORRENTE DA MESMA MATÉRIA FÁTICA.

Aplica-se ao lançamento da Contribuição para o PIS/Pasep o decidido em relação à COFINS lançada a partir da mesma matéria fática.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário apenas para conceder o direito ao crédito do PIS/Pasep e Cofins não cumulativos sobre os gastos nas aquisições de bens e serviços tomados, aplicados nas etapas de produção (fase agrícola) e industrial, apropriados aos centros de custos a seguir relacionados e que constam da planilha de folhas nºs 5.318 a 5.369, desde que não possuem vedações materiais previstas na legislação de regência, observando ainda, as anotações na última coluna da referida planilha: Aquecedores de Caldo; Armazenagem Açúcar; Balança; Borracharia; Caixas da Evaporação; Caldeira/Calderaria; Caminhão canavieiro; Caminhões de Apoio; Caminhonetas/Utilitários; Carregadeira Cana; Carregadeiras; Centrifugação; Colhedora Cana; Conservação de Cercas; Destilaria; Empacotamento/Carregamento; Evaporação; Filtração; Geração e Distribuição de Vapor; Grades; Laboratório Industrial; Manutenção Elétrica; Manutenção Mecânica; Moagem Cana; Motobombas / Motor Bomba; Pá Carregadeira; Reboques canavieiros; Trator leve/pesado/médio.

(assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira – Relator e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Hécio Lafetá Reis, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Mara Cristina Sifuentes, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Arnaldo Diefenthaler Dornelles, Laércio Cruz Uliana Junior, Márcio Robson Costa e Paulo Roberto Duarte Moreira (Presidente).

Relatório

Adoto o relatório da Resolução deste Colegiado, nº 3201-001.139, sessão de 02/02/2018, que converteu o julgamento em diligência, a seguir:

[...]

Trata-se de autos de infração em face da pessoa jurídica ANICUNS S.A. ALCOOL E DERIVADOS, referentes aos meses de julho a dezembro do ano de 2007, em face de glosas de créditos de Cofins nos montantes de R\$ 737.039,18, R\$ 717.153,72, R\$ 578.039,70, R\$ 628.856,51, R\$ 519.867,87 e R\$ 516.696,06, respectivamente, e de créditos de contribuição para o PIS, nos montantes de R\$ 159.990,81, R\$ 155.673,67, R\$ 125.471,18, R\$ 136.503,79, R\$ 112.841,78 e R\$ 112.153,16, respectivamente.

I. DO PROCEDIMENTO FISCAL

Informa a autoridade fiscal que, por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 002, solicitou ao contribuinte que elaborasse um mapa dos tributos PIS e Cofins não-cumulativos, no qual vinculasse as contas dos balancetes mensais com as respectivas fichas e linhas dos Dacon, especificando o código e a descrição da conta e os valores que compuseram as respectivas linhas dos Dacon.

Aduz que, a despeito de intimado e reintimado, o contribuinte não demonstrou a vinculação entre as contas da escrita contábil e os créditos pleiteados nos Dacon (fls. 134/305), razão pela qual, glosou os créditos constantes nas fichas 06A e 16A dos Dacon do período de julho a dezembro de 2007, referentes à contribuição para o PIS e à Cofins, respectivamente.

Esclarece o agente fiscal que o contribuinte possui elevado saldo de créditos de Cofins e de contribuição para o PIS no início do período e que, mesmo com as glosas dos créditos, não apurou contribuições sociais a pagar.

Elaborou, com base nos Dacon, as planilhas constantes das folhas 444/445, que demonstram mês a mês as glosas dos créditos de Cofins e de contribuição para o PIS, e outra planilha de resumo mensal das glosas desses créditos na folha 446.

II. DA IMPUGNAÇÃO

Cientificada dos autos de infração em 03/07/2012, a contribuinte, irresignada, apresentou, em 31/07/2012, a impugnação de fls. 465/474.

1. Da preliminar de nulidade por exigência de mapa

Em preliminar, alegou a suplicante, em síntese, que não existe norma na legislação tributária que albergue a pretensão fazendária de fornecimento de mapa demonstrativo de vinculação das contas de sua escrita contábil com as fichas/linhas do Dacon 2007, o que viciaria o auto de infração de nulidade.

Aduz que o auto de infração padece de vício de motivação, pois deixar de fornecer mapa não é infração, nem gera como penalidade a glosa dos créditos.

2. Do Mérito

Alega a contribuinte que o aproveitamento de créditos de Cofins e de contribuição para o PIS é direito do contribuinte, e que nada impede o seu aproveitamento extemporâneo, ou seja, em época diversa, o que leva à conclusão de que o mapa vinculativo exigido pela Fiscalização de nada adianta quando se trata de aproveitamento extemporâneo, conforme ocorreu na espécie.

Aduz que a explicação das divergências entre a escrita contábil e o Dacon do ano de 2007 é proveniente do simples fato de que houve registros de créditos efetuados posteriormente, conforme se extrai dos livros Razão dos anos de 2008 e 2009, cujas cópias anexa à impugnação.

Esclarece que a empresa deixou de reconhecer, em 2007, vários créditos identificados como insumos e que, após análise, seus valores foram lançados nos Dacon e, consequentemente, na escrita contábil em períodos posteriores (anos de 2008 e 2009), nas contas 35160303 - Receitas Eventuais e 35110294 - Créditos Extemp. PIS/COFINS s/ Insumos, que anexa à defesa.

Assevera que o fato de os lançamentos contábeis não serem de valores idênticos aos lançamentos do Dacon, num determinado período de competência, não significa que as informações estejam incorretas.

Prossegue a impugnante:

“(…) Dessa forma, a contabilidade do contribuinte apresenta em seus registros os créditos lançados no exercício de 2007 no momento de sua primeira apuração. [passa a explicar o lançamento e aproveitamento extemporâneo do crédito] Assim, no momento em que foram apurados os tributos estes foram pagos utilizando no período os créditos levantados de forma precária, conforme motivos acima.

No momento em que a contribuinte refez as apurações e efetuou os lançamentos, tanto em sua contabilidade, quanto em seu DACON, os lançamentos contábeis na competência vigente da reapuração, por não haver possibilidade de abertura de períodos anteriores, o DACON nas suas devidas competências e fatos geradores passou a substituir o anterior. (...)”

Requer a improcedência do auto de infração, declarando-se a ilegalidade da glosa efetuada nos créditos e os reconhecendo na apuração contábil e fiscal posterior.

[fala do julgador]

Nesse cenário, considerando que (1) a autoridade fiscal glosou todos os créditos de Cofins e de contribuição para o PIS constantes nas fichas 06A e 16A dos Dacon do período de julho a dezembro de 2007, tendo em vista que o contribuinte não demonstrou a vinculação entre as contas da escrita contábil e os créditos pleiteados nos Dacon; (2) a contribuinte, na impugnação, informou que procedeu ao registro extemporâneo de créditos das aludidas contribuições sociais e promoveu o seu aproveitamento; e (3) para comprovar o alegado, a impugnante juntou cópias de livros e documentos de sua escrituração, entre outros.

Este mesmo Relator propôs, naquela oportunidade (30/05/2014), a conversão do julgamento em diligência, para que a autoridade fiscal diligenciante adotasse, dentre outras, as seguintes providências: (1) examinasse as provas carreadas aos autos pela impugnante e os respectivos esclarecimentos; (2) se manifestasse conclusivamente sobre a procedência das referidas alegações de mérito; (3) apresentasse proposta fundamentada para acolhimento (total ou parcial) ou não acolhimento dos créditos pleiteados pela contribuinte, fazendo expressa referência às folhas do presente processo; e (4) no caso de acolhimento (total ou parcial) dos créditos pleiteados pela contribuinte,

elaborasse novos demonstrativos analíticos (planilhas), bem como novas planilhas de Controle de Utilização do Créditos, com reflexos nos processos nºs 10120.732044/2012-31, 10120.725916/2013-96, 10120.728977/2013-13, referentes a períodos posteriores (2008 e 2009) que também foram objeto de fiscalização e autuação.

Na fase de diligência, a autoridade fiscal intimou a contribuinte a apresentar cópias digitalizadas das notas fiscais que compuseram os créditos de PIS e Cofins não-cumulativos do período de julho a dezembro de 2007, bem assim planilha, para cada período, contendo a data de emissão da nota fiscal, o CFOP, a descrição CFOP, o código NCM e a descrição NCM.

Em face do atendimento **apenas em parte** da solicitação fiscal, o agente fiscal, observando ainda o tipo de serviço ou mercadoria referido em cada nota fiscal, e considerando a legislação que trata do conceito de insumo para fins de creditamento das mencionadas contribuições, elaborou diversas tabelas, a partir das quais apurou os novos créditos que a contribuinte efetivamente faz jus no período.

Ao final, o autor do procedimento elaborou novas planilhas de glosa dos créditos nos períodos, bem assim de estoque final de créditos de cada período, conforme sintetizado no Relatório Fiscal de Diligência de fls. 3.728/3.732.

Cientificado do relatório fiscal, o sujeito passivo apresentou a manifestação de fls. 3.738/3.752, por meio da qual suscita, em síntese, o seguinte:

[REPISA ARGUMENTOS DA IMPUGNAÇÃO]

(1) os autos de infração padecem de vício de motivação, pois deixar de fornecer mapa não é infração, nem gera a glosa de créditos;

(2) são nulos os cálculos elaborados pelo agente fiscal na fase de diligência, pois, na apuração dos créditos de PIS e Cofins, a Fiscalização considerou as datas de emissão das notas fiscais, em vez de considerar as datas de entrada das notas fiscais, com base no livro de entrada de notas fiscais;

(3) na hipótese de não ser reconhecida a nulidade apontada, não de ser executadas novas diligências, inclusive com a dilação de prazo para apresentação de toda a documentação, em face da impossibilidade de a empresa atender à intimação fiscal no prazo concedido na diligência (30 dias), mormente porque o levantamento envolve outros períodos também objeto de glosa fiscal (outros processos), alcançando, assim, os meses de julho de 2007 a dezembro de 2009;

(4) é legítimo o aproveitamento extemporâneo de créditos de PIS e Cofins e legal a retificação dos Dacn dos períodos em que esses créditos foram gerados;

(5) o conceito de insumo para fins de aproveitamento de créditos de PIS e Cofins deve contemplar todos os custos de produção e despesas operacionais que recaíram sobre o contribuinte na fabricação de seus produtos e na prestação de serviços;

(6) tanto o CARF quanto o STJ já se posicionaram no sentido de que a legislação das mencionadas contribuições sociais tem conceito próprio de insumos, diferenciando-se daquele previsto na legislação do IPI, bem como daquele adotado na legislação do Imposto de Renda; e (7) a Fiscalização laborou em erro no cálculo da proporção entre as receitas de venda de açúcar (sujeita ao regime não-cumulativo) e álcool (sujeita ao regime cumulativo), para fins de apuração da base de cálculo dos créditos das citadas contribuições, devendo, pois, “ser assegurada a expurgação dos custos referentes apenas ao produto açúcar do referido rateio”.

É o relatório.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília/DF, por intermédio da 2ª Turma, no Acórdão nº 03-069.868, sessão de 22/01/2016, julgou parcialmente procedente a impugnação do contribuinte. A decisão foi assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Data do fato gerador: 31/07/2007, 31/08/2007, 30/09/2007, 31/10/2007, 30/11/2007, 31/12/2007

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. NÃO COMPROVAÇÃO. GLOSA.

É dever do sujeito passivo manter o controle de todas as operações que influenciem a apuração do valor devido a título de Cofins no regime não-cumulativo, bem assim dos respectivos créditos a serem deduzidos, cabendo-lhe a exibição das notas fiscais de aquisição de bens e serviços que impactaram a apuração dos créditos, sob pena de glosa por parte da Fiscalização.

NÃO CUMULATIVIDADE. DIREITO A CRÉDITO. BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS. CONCEITO.

Para fins de apuração de créditos de Cofins, consideram-se insumos as matérias-primas, os produtos intermediários, os materiais de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como desgaste, dano ou perda de propriedades físicas ou químicas, em ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, bem como os serviços prestados, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto.

LANÇAMENTO DECORRENTE DA MESMA MATÉRIA FÁTICA.

Aplica-se ao lançamento da contribuição para o PIS o decidido em relação à Cofins exigida de ofício a partir da mesma matéria fática.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

A parte exonerada refere-se à redução das glosas de créditos de PIS e Cofins, relativas aos meses de julho, agosto e setembro de 2007 em razão da comprovação das despesas incorridas, com direito ao crédito das contribuições, mediante a análise das notas fiscais apresentadas.

Cientificada da decisão de primeira instância, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário no qual consigna suas razões de irresignação.

Suscita preliminarmente a nulidade do auto de infração pelos motivos que alega:

- 1 - Exigência de mapa não configura infração;
- 2 - Erro de cálculo decorrente do erro de classificação de competência implica cerceamento de defesa; e
- 3 - Necessidade da dilação do prazo para apresentar toda documentação exigida pela fiscalização.

No mérito, repisa alguns argumentos da impugnação não acolhidos na decisão relativos a/ao:

- 1 - Legalidade do aproveitamento extemporâneo dos créditos;

2 - Conceito de insumo aplicado na apropriação dos custos e despesas operacionais das agroindústrias;

3 - Erro da fiscalização do cálculo da proporção entre açúcar e álcool

Requer ao final provimento para:

(i) Declarar a nulidade do auto de infração em razão da ausência de apresentação de mapa solicitado pela fiscalização não constituir infração e por cerceamento do direito de defesa, e acaso não atendido o pleito de nulidade;

(ii) Julgar improcedente o auto de infração;

(iii) Declarar a ilegalidade da glosa efetuada nos créditos, reconhecendo-se a apuração contábil e fiscal posterior;

(iv) Reconhecer a utilização do conceito de insumos nos termos da jurisprudência do CARF e STJ, quanto às despesas com peças de caminhões, máquinas e implementos utilizados na área agrícola;

(v) Reconhecer a expurgação dos custos referentes apenas ao produto açúcar dos percentuais de proporção entre as receitas de açúcar e álcool produzidos pela contribuinte.

É o relatório.

No julgamento de 02/02/2018, esta Turma resolveu convertê-lo diligência por intermédio da Resolução nº 3201-001.139, na matéria que se discutia o direito ao creditamento nas aquisições de insumos e determinadas despesas com base nas leis da não cumulatividade do PIS/Pasep e da Cofins em razão da divergência de entendimentos com base nas teses defendidas pelos Fisco e contribuinte em face do entendimento que prevalecia no Colegiado.

Assim, houve por bem elaborar quesitos para nortear a diligência a ser conduzida pela Unidade Preparadora, conforme excertos do voto, a seguir reproduzido:

Diante de tudo ante exposto e considerando que as informações consignadas nas planilhas das notas fiscais em que a fiscalização procedeu à análise do direito creditório não contém informações suficientes para apurar com absoluta certeza as despesas que se enquadram no rol das que permitem o aproveitamento do crédito de PIS e Cofins, proponho a realização de diligência à unidade de origem para que se cumpra as solicitações a seguir:

1. Intimar o contribuinte para que no prazo inicial de 30 (trinta) dias, dilatado uma vez por igual período, e a partir da planilha elaborada pela fiscalização às folhas 4.186 a 4.599, cujo histórico é descrito como "PEÇAS CAMINHÕES/MAQUINAS AGRICOLAS/IMPLEMENTOS", cumpra os quesitos:

1.1 Comprovar que a aplicação do insumo - bem ou serviço - foi em veículo, máquina ou implemento utilizado na atividade (fase/etapa) agrícola;

1.2 Comprovar que no caso de bem, não se trate de item registrado no ativo imobilizado;

1.3 Comprovar que o fornecedor do bem ou o prestador do serviço é pessoa jurídica domiciliada no País

1.4 Relacionar as informações comprobatórias em quadro/planilha editável que permita à autoridade fiscal aferir a veracidade, em especial dos valores consolidados;

- 1.5. Indicar os documentos e livros (folhas) que sustentam as informações apresentadas;
2. A Unidade de origem elabore Relatório e reproduza o demonstrativo apresentado pela contribuinte incluindo coluna indicando o cumprimento ou não dos quesitos "1.1", "1.2" e "1.3", com as observações que se fizerem pertinentes;
3. Indicar, se houver, as despesas relacionadas que incidem nas vedações ao aproveitamento do crédito das Contribuições previstas nos art. 3º, § 2º, I e II, § 3º, I e II da Lei 10.833/03 e 10.637/02;
4. Dar ciência do relatório de diligência e do demonstrativo com as informações/observações inseridas para que a contribuinte, no prazo de 30 (trinta) dias, improrrogáveis, manifeste-se exclusivamente acerca do objeto da diligência.
5. Devolva-se o processo devidamente instruído.

Portanto, voto pela CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA para que a unidade de origem dê prosseguimento no sentido de atender aos quesitos ante elaborados.

[...]

Em cumprimento à diligência, a Unidade Preparadora elaborou Relatório do qual se extrai as conclusões acerca dos quesitos formulados na Resolução:

Quesito 1.1 - Comprovar que a aplicação do insumo - bem ou serviço - deu-se em veículo, máquina ou implemento utilizado na atividade (fase/etapa) agrícola;

Durante o curso da diligência fiscal- CARF, em resposta à intimação fiscal, o contribuinte disponibilizou planilhas nas quais relacionou as notas fiscais de insumos/serviços utilizados na área agrícola/industrial, detalhando as descrições das mercadorias/serviços, os locais de suas aplicações, os históricos e centros de custos, porém, não apresentando para a maioria dos lançamentos os correspondentes códigos de centros de custos.

Esta fiscalização extraiu no sistema SPED a Escrituração Contábil Digital 2007 - ECD da pessoa jurídica Anicuns Álcool S/A (recibo de extração nas fls. 4.588 a 4.601), e comparou os lançamentos do diário/razão com as informações contidas nas planilhas de notas fiscais apresentadas pelo contribuinte.

Analisando os documentos apresentados, esta fiscalização, por amostragem, não obteve êxito em correlacionar as notas fiscais de insumos descritas com os correspondentes centros de custos contidos nos livros Diário/Razão. [...]

Quesito 1.2 - Comprovar que no caso de bem, não se trate de item registrado no ativo imobilizado;

Esta fiscalização analisou as planilhas apresentadas pelo contribuinte e excluiu os itens correspondentes aos insumos com características de imobilizado, seguindo os critérios de descrições/históricos e valores apresentados pelo contribuinte;

Quesito 1.3 - Comprovar que o fornecedor do bem ou prestador do serviço é pessoa jurídica domiciliada no País;

Através dos livros de entradas e dos CNPJs descritos nas planilhas fornecidas pelo contribuinte, verificamos que os fornecedores são pessoas jurídicas domiciliadas no País;

Quesito 1.4 - Relacionar as informações comprobatórias em quadro/planilha editável que permita a autoridade fiscal aferir a veracidade em especial os valores consolidados;

Com os dados fornecidos pelo contribuinte não foi possível vincular as notas fiscais de insumos com as informações contidas nos livros Razão e Diário da Escrituração Contábil Digital.

Quesito 1.5 - Indicar os documentos e livros (folhas) que sustentam as informações apresentadas;

Nas planilhas foram indicados alguns centros de custo, não indicando documentos e livros (folhas);.

No processo administrativo fiscal digital nº 10120.728977/2013-13 (e-processo) foram anexadas as planilhas originais (fls. 5.305 a 5.317) entregues pelo contribuinte e planilhas elaborados por esta fiscalização (fls. 5.318 a 5.369) com base nas planilhas originais do contribuinte. Nessas planilhas estão descritos para cada nota fiscal de insumo o atendimento ou não dos quesitos solicitados.

Assim encerramos esta diligência fiscal relativa a este processo administrativo fiscal anual-calendário 2007 e enviamos este Relatório Fiscal para a ciência do contribuinte via postal, com aviso de recebimento, para que ele se manifeste no prazo de 30(trinta) dias, se for o caso.

O contribuinte manifestou-se quanto ao conteúdo do relatório fiscal, abordando cada uma das conclusões aos quesitos, conforme excertos a seguir:

Quesito 1.1 - Comprovar que a aplicação do insumo - bem ou serviço - deu-se em veículo, máquina ou implemento utilizado na atividade (fase/etapa) agrícola:

[...]

25. [...] as informações dos centros de custos não estão discriminadas nos livros Diário/Razão, como quer fazer crer a fiscalização.

26. Tal informação é gerenciada internamente através de sistemas próprios de controle de estoques da empresa e de requisição de materiais adquiridos para os diversos fins de utilização que as mercadorias possam oferecer.

[...]

28. O contribuinte logrou êxito em demonstrar para a fiscalização os relatórios de centros de custos (págs. 2.506 a 6.194), nos quais consta o n.º da requisição ao setor de Almoxarifado.

29. Na referida requisição ao setor de Almoxarifado é informado, no momento da saída dos insumos do estoque, para qual Centro de Custo está sendo distribuída aquela determinada peça e/ou mercadoria.

30. Desta feita, o controle dos centros de custos é uma ferramenta interna de uso da empresa que foi prontamente apresentada à fiscalização, com vistas a dirimir as dúvidas que ainda persistiam, mesmo ela tendo em sua posse os livros de Entradas de notas, com os respectivos lançamentos fiscais e a relação das Notas fiscais, com todos os dados ali fornecidos, tais como, mas não se limitando a data de emissão, CNPJ, Valor, Quantidade, Relação das mercadorias.

31. Por tal razão, não é procedente o argumento de que não teriam sido apresentados pelo contribuinte os correspondentes códigos de centros de custos para a maioria dos lançamentos.

32. O conjunto de requisições apresentados pelo contribuinte é a prova material da destinação dada aos insumos no momento da saída do estoque, sendo possível identificar com exatidão para qual Centro de Custo está sendo distribuída aquela determinada peça e/ou mercadoria.

33. Desta feita, considerando que o processo administrativo fiscal deve ser pautado pela busca da verdade material, tendo o contribuinte juntado aos autos prova suficiente da correlação entre as notas fiscais de insumos descritas com os correspondentes centros de custos, não de ser acolhidos as planilha com as informações de utilização das Peças/Mercadorias nos Bens de Uso e Consumo da empresa; e os relatórios retirados dos sistemas de controle da empresa de requisições de materiais, informando aonde foram empregadas as peças e mercadorias por centro de custo e por Equipamento, de modo a afastar as glosas promovidas pela fiscalização.

Quesito 1.2 - Comprovar que no caso de bem, não se trate de item registrado no ativo imobilizado

[...]

37. As glosas efetuadas pela fiscalização referente ao ITEM – IMOBILIZADO do ano de 2007, em verdade, tratam-se de aquisições de peças para Uso e Consumo lançadas no Livro Registro de Entradas do Mês 08/2007 conforme folhas de n.º 15, com o CFOP 2556. Portanto, **não é Imobilizado**, segue em anexo cópia do livro em PDF (Doc. 01) e da referida Nota Fiscal de n.º 62853, emitida em 14/08/2007, pela empresa ELETROMECHANICA BALAN LTDA, CNPJ N.º 05.481.699/000137 (Doc. 02)

[...]

38. Portanto, é inadequada a medida tomada pela fiscalização de glosar os créditos de partes e peças tomados pelo contribuinte ao argumento de que seriam imobilizados.

Quesito 1.3 - Comprovar que o fornecedor do bem ou prestador do serviço é pessoa jurídica domiciliada no País

39. Considerando que através dos livros de entradas e dos CNPJs descritos nas planilhas fornecidas pelo contribuinte, a fiscalização verificou que os fornecedores são pessoas jurídicas domiciliadas no país, o contribuinte não apresenta nenhuma manifestação em sentido contrário.

Quesito 1.4 - Relacionar as informações comprobatórias em quadro/planilha editável que permita a autoridade fiscal aferir a veracidade em especial os valores consolidados

40. A autoridade alega que não foi possível vincular as notas fiscais de insumos com as informações contidas nos livros Razão e Diário da ECD.

41. Em autuação correlata, a fiscalização alegou que as planilhas apresentadas pelo contribuinte são referentes aos anos-calendários de 2011, 2012 e 2013 e o objeto da diligência fiscal é o ano-calendário de 2009.

42. A manifestação quanto ao presente quesito remete à leitura da resposta formulado quanto ao Quesito 1.1, tendo em vista que os relatórios por centro de custos se apresentam como ferramentas de rígido **controle de estoques** (entradas e saídas) das mercadorias dentro da empresa.

43. Ora, a fiscalização desconsiderou as planilhas apresentadas pelo contribuinte por serem referentes aos anos-calendários de 2011, 2012 e 2013, enquanto o objeto da diligência fiscal é o ano-calendário de 2008.

44. Ocorre que uma mercadoria adquirida no ano de 2008, logo com entrada registrada no ano de 2008, não necessariamente foi utilizada dentro desse mesmo ano.

45. Trata-se de consolidado grupo comercial do setor agroindustrial que realiza aquisições de mercadorias em larga escala com vistas a manter seus estoques ativos.

46. Por este motivo, não pode a fiscalização simplesmente dispensar a prova material carreada aos autos pelo contribuinte ao argumento de que a entrada do insumo se deu no exercício de 2008 e que a utilização do insumo não poderia ter se concretizado nos anos seguintes (2011, 2012 e 2013).

47. Não há respaldo legal para se chegar a tal conclusão. Trata-se de presunção desmedida, tendo em vista que a saída do bem do estoque não necessariamente ocorrerá no mesmo exercício em que se registrou a entrada do bem.

48. Pelo exposto, considerando que o processo administrativo fiscal deve ser pautado pela busca da verdade material, tendo o contribuinte relacionado as informações comprobatórias em planilha editável que permite à autoridade fiscal aferir a veracidade, em especial dos valores consolidados, de modo a afastar as glosas promovidas pela fiscalização.

Quesito 1.5 - Indicar os documentos e livros (folhas) que sustentam as informações apresentadas

49. Quanto ao cumprimento do quesito 1.5 (indicar documentos e livros (folhas) que sustentam as informações apresentada), a fiscalização alega que nas planilhas foram indicados alguns centros de custo, mas não foram indicados documentos e livros (folhas).

50. Ocorre que em resposta ao termo de Intimação Fiscal, foram apresentados arquivos em TXT contendo os livros fiscais de entrada das notas fiscais relacionadas na planilha contendo todas as informações fiscais dos documentos nos anos de 2007 a 2009 (Doc. 03).

51. Além de serem informados os centros de custos na planilha, também foram anexados os relatórios por centro de custo, nos quais se discrimina cada mercadoria utilizada, o local da aplicação (Máquina/Equipamento), bem como o centro de custo que solicitou a peça ou equipamento.

52. Vide a seguir modelo do relatório que demonstra o Centro de Custo, os produtos (peças, equipamentos, máquinas) requisitados, com quantidade, que foi apresentado à fiscalização em planilha excel dos anos de 2011, 2012 e 2013, nas quais estão descritas as aplicações das peças, máquinas e equipamentos de caminhões e Máquinas Agrícolas

[...]

53. Reitera a Recorrente, em todos os seus termos, o recurso voluntário apresentado nos autos, especialmente as preliminares de nulidade da exigência de mapa e planilha em excel, de nulidade por cerceamento de defesa em relação ao erro de cálculo decorrente do erro de classificação de competência, bem como as matérias de mérito (glosas indevidas, glosa dos créditos de períodos anteriores, não sujeição do crédito outorgado à COFINS, do conceito de insumo a ser aplicado aos custos e despesas operacionais das agroindústrias).

Ao final pede o provimento do recurso voluntário e seja julgado improcedente o auto de infração.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira, Relator

O Recurso Voluntário, por atender aos requisitos legais, fora admitido e conhecido na sessão de 02/02/2018, na qual foi o julgamento convertido em diligência.

A diligência teve por objetivo elucidar questões pertinentes apenas às matérias relacionadas ao direito ao crédito da não-cumulatividade de PIS/Pasep e Cofins.

Quanto à parcela exonerada na decisão recorrida, além de inexistir recurso de ofício constata-se que seu valor não alcança o limite de alçada vigente.

Preliminares

Os argumentos de nulidade do auto de infração serão analisados individualmente.

Exigência de mapa

A exigência de documentos e informações pela fiscalização em procedimentos de auditorias fiscais compreende o exercício da competência do Auditor Fiscal da Receita Federal, legalmente estipuladas pela legislação tributária federal.

Para não se estender na enumeração dos dispositivos legais que legitimam a intimação para apresentação de informações, suficiente a menção ao art. 71, da MP nº 2.158-35/2001, que alterou a redação do artigos 19 da Lei nº 3.470/1958, conforme abaixo destacado:

Art. 71. O art. 19 da Lei nº 3.470, de 28 de novembro de 1958, passa a vigorar com as seguintes alterações:

Art. 19. O processo de lançamento de ofício será iniciado pela intimação ao sujeito passivo para, no prazo de vinte dias, **apresentar as informações e documentos necessários ao procedimento fiscal**, ou efetuar o recolhimento do crédito tributário constituído.

§ 1º Nas situações em que as informações e documentos solicitados digam respeito a fatos que devam estar registrados na escrituração contábil ou fiscal do sujeito passivo, ou em declarações apresentadas à administração tributária, o prazo a que se refere o caput será de cinco dias úteis.

Portanto, mapas e planilhas que revelam os negócios do contribuinte podem ser solicitados em procedimentos de fiscalização, mormente na apuração de valores que podem

inclusive beneficiar o interessado, como as situações em que se apura as bases de cálculo de créditos a que faz direito e são deduzidos da Contribuição devida.

De se ressaltar que o não atendimento à tal solicitação não resultou em motivação no auto de infração, e glosa de crédito não caracteriza infração mas sim a apuração do crédito tributário nos termos do art. 142 do CTN.

Erro de cálculo decorrente do erro de classificação de competência

Os fatos e a matéria apontados são estranhos à lide, ao menos no procedimento fiscal referente ao ano de 2007. Verifiquei o enfrentamento de tal matéria nos autos do processo nº 10120.728977/2013-13, que compreendeu o ano de 2009.

A recorrente suscita na manifestação ao relatório de diligência (fls. 3.740/3.714) a divergência quanto às datas de emissão e de entrada das notas fiscais de aquisições, o que em seu entendimento refletiria na apuração e apropriação dos créditos das contribuições a que teria direito. Veja-se o excerto da manifestação, no qual indica a irresignação:

14. O defendente vem apresentar sua total inconformidade com os cálculos apresentados pela diligência por um simples motivo: todas as notas fiscais foram consideradas para os cálculos na competência das datas de emissão.(grifei)

Nesses autos é tratada matéria diversa que poderia, em princípio, confundir-se com "competência", qual seja, a apropriação extemporânea de créditos. Contudo, quanto a esta, não houve arguição de nulidade no procedimento fiscal.

Necessidade da dilação do prazo para apresentar toda documentação exigida pela fiscalização

O argumento não se configura motivo de nulidade do procedimento quando a recorrente não fizer de prova de que a solicitação de dilação probatória lhe fora negada, e a razão é a aquiescência tácita da fiscalização quanto ao pedido ao afirmar que até o final do procedimento fiscal a contribuinte não entregou os documentos solicitados em Termos de Intimações. Veja-se o excerto do Relatório de Diligência (fl. 3.729):

Em resposta, conforme protocolo datado de 23/09/2014 (fls 735) e protocolo datado de 21/10/2014 (fl. 736) o contribuinte entregou mídias de CD graváveis contendo cópias digitalizadas da notas fiscais que compuseram os créditos de Pis e Cofins não-cumulativas dos períodos JULHO , AGOSTO e SETEMBRO de 2007. Solicitou prazo adicional de 30(dias) para entregar o restante dos documentos, porém, até a presente data não entregou mais nenhum documento relativo a essa intimação fiscal n °0019.(grifei)

Constata-se *in casu* que o auto de infração contém seus elementos obrigatórios (incisos do art. 10 do PAF); além disso, não se verifica qualquer das hipóteses de nulidade elencadas no art. 59 do PAF, relativas à cerceamento do direito de defesa.

As peças de defesa - impugnação e recurso voluntário - foram elaboradas com aprofundamento nas questões de fato e de direito, próprias de quem tem conhecimento exato das acusações que lhes são imputadas. Não há se falar em impossibilidade de se compreender a infração imputada.

Isto posto, afasto todos os argumentos de nulidade nestas preliminares.

Mérito

Passo a enfrentar as matérias de mérito suscitadas no recurso voluntário.

Erro da fiscalização do cálculo da proporção entre açúcar e álcool

A presente alegação somente foi suscitada após a recorrente ter ciência no Relatório da diligência determinada pela DRJ e manifestou-se com a afirmação de que "*ao calcular a proporção entre açúcar e etanol para fins de apuração da base de cálculo do Pis/Cofins, não há que se utilizar aqueles custos direcionados apenas para o produto açúcar, como o frete e a embalagem*" e no aproveitamento do crédito "*deve ser assegurada a expurgação dos custos referentes apenas ao produto açúcar do referido rateio*".

Entendo que não há razão à insurgência da recorrente.

A fiscalização aponta em Relatório que após a realização diligência elaborou tabelas com (1) "Expurgo dos custos relativos as receitas de vendas vinculadas Pis/Cofins cumulativas; (2) Rateio dos custos vinculados as vendas no mercado interno e mercado externo - fls 3.678; (3) Rateio dos créditos das aquisições no mercado interno vinculados as vendas internas; (4) Rateio dos créditos das aquisições no mercado interno vinculados as vendas no mercado externo; e (5) Créditos aquisições no mercado interno vinculados as aquisições de produtos agroindustriais.

Verificando especificamente os cálculos que constam das tabelas à folha 3.678 percebe-se que a fiscalização procedeu exatamente como determinam os comandos dos § 7º e 8º do art. 3º da Lei nº 10.833/02 e 10.637/02, que prescrevem:

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

(...)

§ 7º Na hipótese de a pessoa jurídica sujeitar-se à incidência não-cumulativa da COFINS, em relação apenas à parte de suas receitas, o crédito será apurado, exclusivamente, em relação aos custos, despesas e encargos vinculados a essas receitas.

§ 8º Observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal, no caso de custos, despesas e encargos vinculados às receitas referidas no § 7º e àquelas submetidas ao regime de incidência cumulativa dessa contribuição, o crédito será determinado, a critério da pessoa jurídica, pelo método de:

I - apropriação direta, inclusive em relação aos custos, por meio de sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração; ou

II - rateio proporcional, aplicando-se aos custos, despesas e encargos comuns a relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total, auferidas em cada mês.

Os cálculos elaborados revelam que no rateio não foram utilizados custos apenas do produto açúcar (incidência não-cumulativa), mas sim aqueles vinculados a ambas incidências, incluindo assim os referentes ao álcool (incidência cumulativa), como determina os dispositivos retro transcritos. Ademais, denota-se que não há previsão legal.

A recorrente não faz qualquer demonstração de que a autoridade incorreu em erro.

Afinal, se há incorreção na apuração dos custos levados a rateio, decorrente de rubricas exclusivas da incidência não-cumulativa - despesas com fretes e embalagens pertinente ao açúcar, como se alega - tal deve ser apontado nas tabelas elaboradas pela fiscalização das quais teve ciência.

Aduz a recorrente que não lhe cabe "demonstrar nada, mas a fiscalização proceder corretamente na apuração da base de cálculo, o que não se observou no caso em espécie".

Ora, se objetivamente não se demonstra que o suposto erro ocorrera, mas apenas em tese se afirma que se deve apurar cálculos corretamente, impossível a este julgador ter o conhecimento dos fatos e aplicar-lhe o direito.

Não comprovado os erros apontados, mantém-se a apuração realizada pela fiscalização e demonstrada nos autos.

Conceito de insumo aplicado na apropriação dos custos e despesas operacionais das agroindústrias.

Antes de se adentrar na matéria posta em litígio, impende assentar o que já fora apontado no voto em que o julgamento iniciado foi convertido em diligência no tocante à possibilidade de creditamento pelo PIS/Pasep e Cofins não cumulativos quanto aos gastos com aquisições de insumos e despesas com bens e serviços, que se relacionam com as atividades fabris inclusive com a denominada fase agrícola.

Dessa forma, este voto será conduzido com fundamento em tais premissas e que se coadunam com decisões exaradas por esta Turma que estão em sintonia com o que restou decidido em sede de recurso repetitivo REsp nº 1.221.170/PR, julgamento de 22/02/2018, no qual o crédito é concedido considerando-se a essencialidade ou relevância do bem ou serviço no processo produtivo.

Firmado nesses fundamentos acerca do alcance do conceito de insumo, segundo o regime da não-cumulatividade do PIS/Pasep e da COFINS, entendo que a aceção correta é aquela em que os bens e serviços cumulativamente atenda aos requisitos de:

1. **essencialidade ou relevância**, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte;

2. **aferição casuística da essencialidade ou relevância**, por meio do cotejo entre os elementos (bens e serviços) e o processo produtivo ou a atividade desenvolvida pela empresa;

Assim, há de se verificar se o recorrente comprova a utilização dos insumos no contexto da atividade - fabricação, produção ou prestação de serviço - de forma a demonstrar que o gasto incorrido guarda relação de pertinência com o processo produtivo/prestação de serviço, mediante seu emprego, ainda que indireto, de forma que sua subtração implique ao menos redução da qualidade.

Créditos com insumos na fase agrícola

Na linha de raciocínio assentada, depreende-se que o processo produtivo considera todo o ciclo de produção e compõe o objeto de uma única pessoa jurídica, sendo indevido interpretá-lo como etapas distintas que se completam, e o direito ao crédito é concedido àquela em que se pressupõe uma industrialização mais efetiva ou a que resulta no bem final destinado à venda. Não há fundamento para tal, sequer autorização nos textos legais.

As leis que regem a não cumulatividade atribuem o direito de crédito em relação ao custo de bens e serviços aplicados na "produção ou fabricação" de bens destinados à venda, inexistindo amparo legal para secção do processo produtivo da sociedade empresária agroindustrial em cultivo de matéria-prima para consumo próprio e em industrialização propriamente dita, a fim de expurgar do cálculo do crédito os custos incorridos na fase agrícola da produção.

Os custos incorridos com bens e serviços aplicados no plantio, cultivo e colheita da cana-de-açúcar guardam estreita relação de emprego, relevância e essencialidade com o processo produtivo do açúcar e do álcool e configuram custo de produção, razão pela qual integram a base de cálculo do crédito das contribuições não-cumulativas.

Com base nesses fundamentos entendo pela possibilidade da contribuinte apropriar-se dos créditos de PIS e Cofins decorrentes das despesas com bens e serviços utilizados como insumos na etapa agrícola, do plantio à colheita da cana-de-açúcar, aplicados no processo industrial da pessoa jurídica, **desde que comprovados com documentação apta e atendidos todos os demais requisitos da Lei nº 10.637/2002 e 10.833/2003 pertinentes à matéria e que não incorram nas vedações previstas nos referidos textos.**

Passo à análise da possibilidade de apropriação de créditos das contribuições nas despesas com bens e serviços que permanecem litigiosas, incluindo-se a fase agrícola (plantio e cultivo), em que se inicia o processo industrial da agroindústria, como é o caso da contribuinte.

Bens e serviços utilizados como insumos

Alega a recorrente que os dispêndios com bens e serviços utilizados como insumos e locações de máquinas/equipamentos não foram considerados na apuração da fiscalização, ensejando a glosa dos créditos, pois inexistem registros das respectivas notas fiscais em livros próprios. Sustenta que a falta de vinculação da operação a um determinado CFOP de entrada não pode ser desprezada para efeito do direito ao crédito da contribuição.

Informa a fiscalização que a recorrente apresentou parte das notas fiscais que demonstram as aquisições de bens e prestações de serviços consideradas insumos, e planilhas sem a descrição da mercadoria.

A análise mais detida do trabalho fiscal no qual foram reconhecidos gastos com direito à apropriação de crédito no cumprimento à diligência da DRJ constata-se que a descrição das mercadorias/serviços nas planilhas não foi elemento decisivo. Isto porque a autoridade fiscal efetuou a auditoria com base nas notas fiscais colacionadas, admitindo créditos conforme a descrição do histórico de utilização (p. ex.: “insumo industrial”; “industrial peças”, “industrial manutenção”, “serviços industriais”, “serviços industriais”) e do produto (p. ex.: óleo lubrificante, sal comum, ácido clorídrico, Solisep-tratamento água, peças em bronze, big bag, correias transportadoras, enxofre bruto, anti espumante, serviços de manutenção mecânica, dentre outros), que constam das planilhas de folhas 3.628 a 3.677.

Quer se dizer que a informação do centro de custo e sua vinculação com o CFOP das notas fiscais, como fundamento do Fisco para manter as glosas, não se fizeram essenciais para a manutenção de créditos de algumas rubricas informados no Dacon. O que se observa do relatório em cumprimento à diligência, que à vista das notas fiscais apresentadas, a glosa teve como fundamento principal a utilização do bem ou serviço na fase agrícola do cultivo da cana-de-açúcar e não em etapa essencialmente fabril, em que apenas nesta (não naquela) o Fisco entende haver o direito ao crédito.

Tal evidência tornaria em parte a Resolução determinada por este colegiado despicienda, pois a própria fiscalização em duas oportunidades (na autuação e na 1ª diligência) admitiu créditos independentemente da demonstração da correlação destas com centros de custos ligados a etapas da produção agrícola ou industrial.

Não obstante, os elementos colacionados aos autos são informações que complementam e permitem verificar o direito do contribuinte à apropriação do crédito que pleiteia.

Considerando os fatos expostos acima e o posicionamento deste Colegiado, de que bens e serviços considerados essenciais ou relevantes às atividades de produção (etapa agrícola) e de fabricação dos produtos destinados à venda permitem a apropriação de crédito das Contribuições não cumulativas, e tendo por premissa de que a descrição do item adquiridos indica indubitavelmente a aplicação em etapas do processo produtivo/fabril, conforme o histórico de utilização discriminado, entendo que concedem o direito ao crédito os seguintes bens e serviços relacionados nas **planilhas de folhas 5.318 a 5.369**, desde que não possuem vedações materiais previstas na legislação de regência, observando ainda, as anotações na última coluna da referida planilha:

Bens/serviços com direito ao crédito (observada as vedações legais e anotadas)

Aquecedores de Caldo	Destilaria
Armazenagem Açúcar	Empacotamento/Carregamento
Balança	Evaporação
Borracharia	Filtração
Caixas da Evaporação	Geração e Distribuição de Vapor
Caldeira/Calderaria	Grades
Caminhão canavieiro	Laboratório Industrial
Caminhões de Apoio	Manutenção Elétrica
Caminhonetas/Utilitários	Manutenção Mecânica
Carregadeira Cana	Moagem Cana
Carregadeiras	Motobombas / Motor Bomba
Centrifugação	Pá Carregadeira
Colhedora Cana	Reboques canavieiros
Conservação de Cercas	Trator leve/pesado/médio

E para afastar dúvidas que podem ser suscitadas, apenas o item “veículos leves” entendo não conferir o direito ao crédito, seja por ausência ou insuficiência nas informações prestadas pelo contribuinte, a quem cabe o ônus de comprovar o direito ao crédito que pretende usufruir, ou por vedações materiais previstas na legislação, em especial nas Leis nºs. 10.637/02 e 10.833/03, nas regras que tratam de depreciação e sua contabilização bem como aquelas anotadas pela autoridade fiscal na coluna

Quanto ao item relacionado na planilha de folha 5.401 o qual o contribuinte advoga que não se trata de imobilizado mas sim peças de uso e consumo em máquinas e equipamentos, entendo que a própria descrição na nota fiscal de aquisição do item caracteriza-o como ativável ao bem ao qual será instalado/utilizado.

Legalidade do aproveitamento extemporâneo dos créditos

Alega a recorrente que a decisão *a quo* reconhece na teoria a legalidade do aproveitamento extemporâneo dos créditos de Pis e Confins não cumulativos, mas rechaça sua defesa para manter a quase totalidade das glosas de créditos nos anos calendários de 2007, 2008 e 2009.

De se ressaltar inicialmente que na matéria a recorrente expressou seus argumentos quanto à extemporaneidade no aproveitamento dos créditos; ao passo que as glosas de créditos foram suscitadas em tópico distinto, a ser tratada adiante.

Isto porque no recurso voluntário, e também na impugnação, ao discorrer seus argumentos não apontou quais os créditos glosados que manifesta discordância, o que somente veio expressar no item **"IV - do conceito de insumo a ser aplicado. Dos custos e despesas operacionais das agroindústria"** acerca de "peças e serviços utilizados em caminhões, máquinas e implementos agrícolas"

Retornando à matéria, vejamos as verificações efetuadas em procedimento fiscal e as conclusões proferidas pela autoridade tributária.

Relatou a fiscalização que os créditos das Contribuições referentes a 2007 foram aproveitados extemporaneamente nos anos de 2008 e 2009 do qual gerou divergências entre os valores consignados na escrita contábil e na Dacon de 2007. Tal conduta foi reconhecida pela fiscalização como legítima, desde que escorada em notas fiscais de aquisição que demonstraram a correspondência entre as despesas e a permissão ao aproveitamento do crédito. Para melhor explicitar o posicionamento fiscal, transcrevo excertos do Relatório de Diligência (fl.s 3.729):

Ocorre que a legislação diz que toda pessoa jurídica obrigada a entregar a DACON deve manter o controle de todas as operações que influenciem a apuração do valor devido no regime não-cumulativo e dos respectivos créditos a serem descontados, deduzidos, compensados ou ressarcidos.

Os créditos não-cumulativos do Pis e da Cofins para que sejam válidos, suas bases de cálculo devem ser corroboradas com as respectivas notas de aquisições de bens/serviços, não importando se o aproveitamento do crédito foi feito no mesmo período de sua constituição ou em período posterior.

Em suma, independentemente se o crédito for constituído em um período e aproveitado em outro, ou que seja constituído em período diverso do período da aquisição dos bens/insumos é estritamente necessária a apresentação as notas fiscais para que esses créditos sejam válidos.

Observamos nos documentos das folhas 729/730 que as DACONs originais do período julho a dezembro de 2007 foram entregues no período normal, ou seja, durante o ano calendário 2007 e início do ano-calendário 2008. Todas essas DACONs foram retificadas em 26/08/2008 e novamente retificadas em 15/04/2011. Para o cálculo dos créditos do Pis e Cofins não cumulativos esta fiscalização utilizou as DACONs retificadoras entregues em 15/04/2011 e portanto essas DACONs contemplam todos os ajustes do ano 2007 que o contribuinte alegou que foram realizados em 2008 e 2009.

Após a realização de diligência, com a apresentação de notas fiscais exclusivamente concernentes aos meses de julho, agosto e setembro de 2007, com as quais nova análise e demonstrativos dos créditos foram elaborados. Segue o relato fiscal:

Em resposta, conforme protocolo datado de 23/09/2014 (fls 735) e protocolo datado de 21/10/2014 (fls 736) o contribuinte entregou mídias de CD graváveis contendo cópias digitalizadas das notas fiscais que compuseram os créditos de Pis e Cofins não-cumulativas dos períodos JULHO , AGOSTO e SETEMBRO de 2007. Solicitou prazo adicional de 30(dias) para entregar o restante dos documentos, porém, até a presente data não entregou mais nenhum documento relativo a essa intimação fiscal nº 0019.

(...)

Esta fiscalização analisou as cópias das notas fiscais de entrada e as planilhas apresentadas pelo contribuinte conforme sequência descrita abaixo (...)

(...)

h) observamos que os créditos de Pis e Cofins não-cumulativos referentes aos anos-calendário 2008 e 2009 também foram objeto de diligência fiscal em processos distintos do ano-calendário 2007 e que entre as notas fiscais apresentadas para esses períodos (2008 e 2009) haviam [sic] várias notas fiscais do ano-calendário 2007 e que essas notas foram consideradas na base de cálculo dos créditos do Pis e da Cofins não-cumulativa dos anos-calendário 2008 e 2009.

Também na fase de diligência fiscal, o contribuinte foi intimado através do Termo de Intimação Fiscal nº 20, datado de 20/02/2015 (fls 3625/3627), a demonstrar para o período de julho de 2007 a dezembro de 2009, em relação a cada nota fiscal utilizada para apurar a base de cálculo do crédito do Pis/Cofins não-cumulativo, qual o insumo/serviço foi utilizado na produção: em que etapa da produção o bem/serviço foi utilizado: de que maneira o produto/serviço foi utilizado: em qual conta contábil foi escriturado o valor da nota fiscal e em qual rubrica da DACON foi registrado o crédito referente a respectiva nota fiscal . Até a data de elaboração deste relatório o contribuinte não apresentou resposta para o Termo de Intimação fiscal nº 20.

As planilhas elaboradas por esta fiscalização na fase de diligência onde são analisadas as planilhas e cópias das notas fiscais apresentadas pelo contribuinte do período julho, agosto e setembro 2007 e apurados os valores dos insumos/serviços adquiridos, se encontram nas folhas 3.628/3.677.

(...)

Observamos que anteriormente, na fase de fiscalização, haviam sido glosados todos os créditos constituídos pelo contribuinte e que foram lançados na DACON nos meses de julho a dezembro 2007.

(...)

Os estoques dos créditos em 31/12/2007 e acima listados comporão os estoques de créditos constantes no processo de nº 10120.732.044/2012-31 relativo ao ano-calendário 2008.

Depreende-se do completo relato dos acontecimentos, desde o início do trabalho fiscal até a realização da diligência determinada pela DRJ, que os créditos extemporâneos efetivamente comprovados e incorridos, porém não apropriados no ano de 2007, foram utilizados no ano-calendário de 2008.

Dessa forma, diante dos fatos, não procede a irresignação da recorrente quanto à matéria, vez que lhe fora concedido o direito de apropriação dos créditos extemporâneos do ano-calendário de 2007.

Dispositivo

Diante de todo o exposto, voto para dar parcial provimento ao Recurso Voluntário apenas para conceder o direito ao crédito do PIS/Pasep e Cofins não cumulativos sobre os gastos nas aquisições de bens e serviços tomados, aplicados nas etapas de produção (fase agrícola) e industrial, apropriados aos centros de custos a seguir relacionados e que constam da planilha de folhas nºs 5.318 a 5.369, desde que não possuem vedações materiais previstas na legislação de regência, em especial nas Leis nºs. 10.637/02 e 10.833/03 e nas regras que tratam de depreciação e sua contabilização, observando ainda, as anotações na última coluna da referida planilha: Aquecedores de Caldo; Armazenagem Açúcar; Balança; Borracharia; Caixas da Evaporação; Caldeira/Calderaria; Caminhão canavieiro; Caminhões de Apoio; Caminhonetas/Utilitários; Carregadeira Cana; Carregadeiras; Centrifugação; Colhedora Cana; Conservação de Cercas; Destilaria; Empacotamento/Carregamento; Evaporação; Filtração; Geração e Distribuição de Vapor; Grades; Laboratório Industrial; Manutenção Elétrica; Manutenção Mecânica; Moagem Cana; Motobombas / Motor Bomba; Pá Carregadeira; Reboques canavieiros; Trator leve/pesado/médio.

(assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira