



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10120.732044/2012-31  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3201-008.419 – 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: 01/01/2008 a 31/03/2008

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.

O Sintegra é banco de dados com as notas fiscais emitidas e informadas pelos contribuintes, portanto, de seu pleno conhecimento, não havendo se falar em cerceamento ao direito de defesa.

ÔNUS DA PROVA. APURAÇÃO DE RATEIO PROPORCIONAL DE CRÉDITOS DE CONTRIBUIÇÕES. INCORREÇÕES.

É ônus do contribuinte comprovar as alegações de erros nos cálculos da apuração proporcional de crédito das Contribuições quando se sujeitar às incidências cumulativas e não-cumulativas.

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

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008

**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: 01/01/2008 a 31/03/2008

**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 6.196 a 6.223, desde que não possuem vedações materiais previstas na legislação de regência, observando ainda, as anotações na última coluna da referida planilha: Caminhão Canavieiro; Caminhões de Apoio; Carregadeira Cana; Carregadeiras; Centrifugação e Secagem; Destilação; Evaporação; Motocana; Reboques Canavieiros; e Tratores 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 3201-001.140, sessão de 02/02/2018, que converteu o julgamento em diligência, que transcrevo, a seguir:

[...]

Trata-se de autos de infração em face da pessoa jurídica ANICUNS S.A. ALCOOL E DERIVADOS, referentes aos meses de janeiro a março do ano de 2008, para a exigência de Cofins e de contribuição para o PIS, no valor total (incluindo juros e multa de ofício) de R\$ 48.857,31 e R\$ 10.585,75, respectivamente, bem como para promover a glosas de créditos de Cofins nos montantes de R\$ 217.968,16, R\$ 108.668,73 e R\$ 213.459,68, respectivamente, e de créditos de contribuição para o PIS nos montantes de R\$ 47.322,03, R\$ 23.592,55 e R\$ 46.343,22, respectivamente.

### I. DO PROCEDIMENTO FISCAL

Informa a autoridade fiscal que a contribuinte deixou de atender à intimação fiscal de que trata o Termo de Intimação Fiscal nº 0008, vazada nos seguintes termos:

“(…) - Na DACON , linha 2 - ficha 06A - consta como Bens Utilizados como Insumos os valores de R\$1.607.061,67, R\$1.050.716,99 e R\$467.373,36 para janeiro, fevereiro e março de 2008. Apresentar as notas fiscais correspondentes, separadas por mês, e preencher planilha em excel listando o número de cada nota, data de emissão, valor, nome do emitente e descrição da mercadoria;

- Na DACON , linha 01 - ficha 07B - Receitas de Vendas de Bens e Serviços - Alíquota de 1,65% consta, para o mês de março de 2008, o valor de R\$6.655.616,83 como receita e R\$6.361.403,28 como base de cálculo, sendo que no SINTEGRA encontramos o valor de R\$6.657.743,11 como vendas sujeitas a alíquota de 1,65%. Justificar e comprovar essa diferença e apresentar as notas fiscais correspondentes, separadas por mês, e preencher planilha em excel listando o número de cada nota, CFOP, data de emissão, valor, nome do emitente e descrição da mercadoria;

- Na DACON , linha 04 - ficha 07B - Receitas de Vendas de Bens e Serviços - Alíquota de 0,65% constam como receita/base de cálculo os valores de R\$7.222.145,01, R\$2.977.053,67 e R\$1.731.763,96 para os meses de janeiro, fevereiro e março de 2008. No SINTEGRA encontramos os valores de R\$7.919.265,16, R\$3.089.204,81 e R\$1.746.924,46 para vendas a alíquota de 0,65% para os meses de janeiro, fevereiro e março de 2008 respectivamente. Justificar e comprovar essa diferença e apresentar as notas fiscais correspondentes, separadas por mês, e preencher planilha em excel listando o número de cada nota, CFOP, data de emissão, valor, nome do emitente e descrição da mercadoria; (...)”

Informa também o agente fiscal que, durante a auditoria, solicitou ao contribuinte, por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 006, que apresentasse um mapa dos tributos PIS

e Cofins não-cumulativos o qual vinculasse as contas dos balancetes mensais com as respectivas fichas e linhas do Dacon, especificando o código e a descrição da conta e os valores que compuseram as respectivas linhas do Dacon relativos aos anos-calendário 2008 e 2009.

Aduz que, mesmo reintimado, o contribuinte deixou de atender à solicitação fiscal.

Por outro lado, informa a autoridade fiscal que, intimado, o fiscalizado apresentou o arquivo magnético de notas fiscais de entrada/saída, mas sem atender ao determinado no Anexo Único do ADE Cofis 15/2001, pois contém os seguintes vícios: (1) falta do código NCM e a correspondente descrição deste código; (2) erro do código CFOP e falta da descrição deste código; e (3) incoerências de valores em relação à escrita contábil.

Nesse cenário, esclarece o auditor-fiscal que, para a apuração dos créditos e débitos declarados no Dacon, a fiscalização utilizou os dados constantes nos arquivos do SINTEGRA disponibilizados pela Secretaria da Fazenda Estadual SEFAZ, de acordo com o Convênio de Cooperação Técnica assinado entre a SRF e o Fisco do Estado de Goiás em novembro de 1988 nos termos do art. 199 da Lei 5.172/66 (CTN).

Aduz que, com os dados constantes no SINTEGRA, elaborou as planilhas que são partes integrantes dos autos de infração.

Merecem registro também as seguintes informações da autoridade fiscal constantes do auto de infração referente à Cofins (com idêntico conteúdo no auto de infração relativo à contribuição para o PIS):

“(…) Com os dados constantes no SINTEGRA e do livro IPI da filial de CNPJ 02.783.009/0004-94 de Brasília-DF (fls 520/528) elaboramos as planilhas "Resumo Entradas Notas Fiscais por CFOP" e "Resumo Saídas Notas Fiscais por CFOP" constantes folhas 514/519. Quando comparamos os valores existentes nessas planilhas com os valores declarados pelo contribuinte nas DACON (janeiro a março 2008) encontramos alguns créditos aproveitados indevidamente pelo contribuinte conforme demonstramos nas planilhas das folhas 530/538.

As diferenças encontradas geraram glosa de créditos da Cofins em janeiro, fevereiro e março de 2008 conforme planilha na folha 538.

Salientamos que anteriormente houve auto de infração da Cofins para o período julho a dezembro de 2007 (Processo nº 10120.726.985/2012-36). Esses valores de créditos glosados da Cofins referentes a 2007 constam na planilha da folha 529. Essas glosas de créditos resultaram em valores de créditos menores do que os valores constantes na DACON-2008 apresentada pelo contribuinte. As linhas afetadas foram as dos saldos de créditos de meses anteriores constantes nas fichas de controle dos Créditos de Aquisição no Mercado Interno Vinculado à Receita Tributada no Mercado Interno, Créditos de Aquisição no Mercado Interno Vinculado à Receita de Exportação e Créditos de Aquisição no Mercado Interno Presumido Atividades Agroindustriais referentes aos meses janeiro, fevereiro e março de 2008 .

Mesmo com as glosas dos créditos do ano 2008, verificamos que não restou Cofins não-cumulativa a pagar em razão do contribuinte dispor de elevado saldo de créditos no início do período (janeiro de 2008).”

São as seguintes as infrações descritas no auto de infração **referentes à Cofins**:

1. Insuficiência de recolhimento ou declaração, **no regime cumulativo**, nos montantes de R\$ 18.045,20, R\$ 3.364,53 e R\$ 454,81, relativos ao fatos geradores ocorridos em janeiro, fevereiro e março de 2008, respectivamente; e

2. Créditos referentes a aquisições no mercado interno constituídos indevidamente, o que resultou na glosa dos seguintes valores declarados a maior nos Dacon dos meses de janeiro, fevereiro e março de 2008: R\$ 217.968,16, R\$ 108,668,73 e R\$ 213.459,68, respectivamente.

Já **em relação à contribuição para o PIS**, são as seguintes as infrações descritas no auto de infração:

1. Insuficiência de recolhimento ou declaração, no regime cumulativo, nos montantes de R\$ 3.909,79, R\$ 728,98 e R\$ 98,54, relativos ao fatos geradores ocorridos em janeiro, fevereiro e março de 2008, respectivamente; e

2. Créditos referentes a aquisições no mercado interno constituídos indevidamente, o que resultou na glosa dos seguintes valores declarados a maior nos Dacon dos meses de janeiro, fevereiro e março de 2008: R\$ 47.322,03, R\$ 23.592,55 e R\$ 46.343,22, respectivamente.

Consignou, por fim, o agente fiscal (no auto de infração referente à Cofins) que:

“Informamos que os trabalhos foram encerrados parcialmente e ainda serão fiscalizados de abril a dezembro de 2008 e o ano de 2009.”

## II. DA IMPUGNAÇÃO

Cientificada dos autos de infração em 20/12/2012, a contribuinte, irresignada, apresentou, em 21/01/2013, a impugnação de fls. 628/643.

### 1. Da preliminar de nulidade por exigência de mapa

Em preliminar, alegou a suplicante, em síntese, que a exigência de mapas e planilhas não se encontra prevista no ordenamento jurídico, razão pela qual a sua exigência vicia o auto de infração de nulidade, por se tratar de transferência de ônus do trabalho da auditoria fiscal para o fiscalizado.

### 2. Da preliminar de nulidade por substituição da base de cálculo dos Dacon pelo SINTEGRA

Ainda em preliminar, sustentou a impugnante que também vicia de nulidade o auto de infração a fixação de base de cálculo das mencionadas contribuições sociais a partir de dados extraídos do SINTEGRA, pois esses dados seriam imprestáveis para substituir as informações constantes dos Dacon.

### 3. Da insuficiência de recolhimento ou declaração de Cofins e de contribuição para o PIS, no regime cumulativo

Alega a contribuinte que o agente fiscal cometeu equívocos na apuração da base de cálculo, pois nela teria incluído, indevidamente, vendas para entrega futura e saídas de mera remessa. Elabora tabelas comparativas para demonstrar a base de cálculo correta.

Aduz que:

“(…) A mera remessa não configura circulação jurídica, mas física, não podendo servir de base de cálculo, sob pena de bis in idem, considerando que os seus valores já estão contabilizados nos movimentos de “venda para entrega futura”. Portanto, ou se considera os valores das notas fiscais de “remessas” ou se considera os valores das notas fiscais de “venda para entrega futura”, de sorte que a única situação que não pode ocorrer é a soma destes valores, pois se tratam de uma única receita.”

### 4. Dos créditos referentes a aquisições no mercado interno constituídos indevidamente

Alega a contribuinte que o agente fiscal cometeu equívocos na apuração dos créditos de Cofins e de contribuição para o PIS.

Com relação aos serviços utilizados como insumos, assevera que a empresa não apresentou as cópias das notas fiscais por não ter tido prazo hábil para localizar, separar e copiar 413 notas fiscais em apenas cinco dias (anexou as notas fiscais à peça de defesa).

Anexou também notas fiscais referentes às despesas de aluguéis de máquinas e equipamentos locados de pessoa jurídica e as notas fiscais referentes às devoluções de vendas.

Com relação à constatação fiscal de que a fiscalizada incluiu vários fornecedores prestadores de serviços de transporte e de transporte de cana no item “bens utilizados como insumos”, alega a impugnante que caberia ao Fisco uma solicitação de retificação do lançamento. Requer a realização de diligência para fins de juntada das notas fiscais com a devida reclassificação.

Requer, ao final, a análise das notas fiscais acostadas e a recomposição das bases de cálculo das contribuições sociais, especialmente com a descon sideração das notas fiscais de “remessas” e a consideração das notas fiscais emitidas por pessoas jurídicas, tidas como de pessoas físicas.

[fala do julgador]

Nesse cenário, naquela oportunidade, este mesmo Relator destacou os seguintes e relevantes aspectos, com vistas a demonstrar que o presente processo não se encontrava devidamente instruído para fins de julgamento:

- 1) o presente procedimento fiscal é continuação de outros procedimentos instaurados contra a mesma pessoa jurídica;
- 2) a auditoria consistiu no cotejo entre as informações obtidas a partir do Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços (SINTEGRA) e aquelas prestadas pela contribuinte nos Dacon;
- 3) desse cotejo foram produzidas as diversas planilhas que subsidiaram o lançamento fiscal, tendo a contribuinte sido intimada a se manifestar sobre as divergências apuradas pela Fiscalização, durante os trabalhos de auditoria;
- 4) impugnando o feito, a contribuinte anexou diversas notas fiscais, com vistas a contestar o trabalho fiscal tanto no que tange à apuração das bases de cálculo das aludidas contribuições sociais, no regime de incidência cumulativa, como no que se refere à apuração das base de cálculo dos créditos das contribuições, no regime não-cumulativo;
- 5) não se extrai dos autos quais rubricas foram efetivamente consideradas pela Fiscalização na apuração das mencionadas bases de cálculo **no regime cumulativo**;
- 6) no que tange **às glosas de créditos** das aludidas contribuições sociais, as planilhas produzidas pela Fiscalização permitem **apenas** identificar quais rubricas foram objeto de glosas, a saber: a) bens utilizados como insumos; b) serviços utilizados como insumos; c) despesas de aluguéis de máquinas e equipamentos locados de pessoa jurídica; e d) devoluções de vendas sujeitas à alíquota de 7,6%;
- 7) não informou a Fiscalização, para cada uma dessas rubricas, quais valores foram aceitos e quais não o foram, e porque foram e porque não o foram.

Nessa conformidade, este Relator propôs, naquela oportunidade (30/05/2014), a conversão do julgamento em diligência, para que a autoridade fiscal diligenciente

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 **n.ºs 10120.725916/2013-96 e 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 as correspondentes notas fiscais, bem assim as respectivas planilhas com a discriminação das informações relevantes em cada operação.

Com base nos elementos apresentados pelo sujeito passivo, o agente fiscal houve por bem elaborar relatório fiscal de diligência específico para cada regime de apuração das mencionadas contribuições sociais.

No Relatório Fiscal de Diligência de fls. 2.341/2.342, que trata da acusação de insuficiência de recolhimento das aludidas contribuições sociais no regime de **incidência cumulativa**, a autoridade fiscal informa que, em face dos documentos apresentados, elaborou demonstrativo (fl. 2.334) das novas bases de cálculo das citadas contribuições sociais, após a exclusão dos valores referentes às notas fiscais de simples remessa de CFOP 5652 e a inclusão dos valores referentes às notas fiscais de simples faturamento de CFOP 5922.

De acordo com o referido demonstrativo, não mais remanesceriam exigências de Cofins e de contribuição para o PIS referentes aos meses de fevereiro e março de 2008, remanescendo, contudo, parte das exigências referentes ao mês de janeiro de 2008.

Já no Relatório Fiscal de Diligência de fls. 2.335/2.340, que trata da acusação de **aproveitamento indevido de créditos** de Cofins e de contribuição para o PIS, a autoridade fiscal consignou que a contribuinte foi intimada a demonstrar, em relação a cada nota fiscal utilizada para apurar a base de cálculo do crédito do Pis/Cofins não-cumulativo, qual 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 do Dacon foi registrado o crédito referente a respectiva nota fiscal.

Informou o agente fiscal que, até a data de elaboração do relatório, a contribuinte não apresentou resposta ao Termo de Intimação Fiscal.

Nesse cenário, esclarece a autoridade fiscal que, em razão das novas bases de cálculo dos créditos encontradas na diligência fiscal serem menores do que as bases de cálculo encontradas na fase de Fiscalização, não foram acrescidos créditos de Cofins e Pis não-cumulativos em janeiro, fevereiro e março de 2008.

Cientificado do relatório fiscal, o sujeito passivo apresentou a manifestação de fls. 2.350/2.362, por meio da qual suscita, em síntese, o seguinte:

(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) também vicia os autos de infração, por ausência de autorização legal, a fixação da base de cálculo com dados de receitas extraídas do SINTEGRA, razão pela qual estes são imprestáveis a substituir os Dacon;

(3) 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;

(4) 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;

(5) no que se refere à acusação de insuficiência de recolhimento das aludidas contribuições sociais no regime de **incidência cumulativa**, a autoridade fiscal, por lapso, considerou algumas notas fiscais de simples remessa de álcool anidro como se fossem notas fiscais de venda (juntou documentos);

(6) 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;

(7) 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 (8) 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, tal erro ser corrigido “a fim de expurgar do rateio os custos referentes apenas ao produto açúcar”.

É o relatório.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília/DF, por intermédio da 2ª Turma, no Acórdão nº 03-69.967, sessão de 19/02/2016, 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: 31/01/2008, 28/02/2008, 31/03/2008

**REGIME DE INCIDÊNCIA CUMULATIVA. APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO.**

Acolhe-se, ainda que em parte, o resultado de diligência que examina notas fiscais apresentadas em sede de impugnação e promove a exclusão dos valores referentes às notas fiscais de simples remessa de CFOP 5652 e a inclusão dos valores referentes às notas fiscais de simples faturamento de CFOP 5922, na apuração da base de cálculo da Cofins.

**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 (1) ao cancelamento das exigências de Cofins e de contribuição para o PIS, no regime de incidência cumulativa, referentes aos meses de fevereiro e março de 2008; e (2) à redução das exigências de Cofins e de contribuição para o PIS, no regime de incidência cumulativa, referentes ao mês de janeiro de 2008, para R\$ 905,41 e R\$ 196,17, respectivamente.

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 - A adoção dos valores de base de cálculo extraídos do SINTEGRA e não dos DACONS;
- 3 - Erro de cálculo decorrente do erro de classificação de competência implica cerceamento de defesa; e
- 4 - 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 - Conceito de insumo aplicado na apropriação dos custos e despesas operacionais das agroindústrias, nos meses de janeiro, fevereiro e março de 2008;
- 2 - 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, da fixação da base de cálculo com base no SINTEGRA e por cerceamento do direito de defesa; e acaso não atendido o pleito de nulidade;
- (ii) Julgar improcedente o auto de infração;
- (iii) 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; e

(iv) 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 3201-001.140, 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 2.299 a 2.314, 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. 6.195), 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.

O contribuinte apresentou para comprovação da utilização dos insumos, relatórios extraídos de seus sistemas de controle de aquisições de materiais, informando o local de utilização das peças/mercadorias por centro de custo e por equipamento (relatórios projeto centro custo agrícola, projeto centro custo indústria, projeto centro custo oficina agrícola - fls. 2.506 a 6.194). porém, verificamos que as planilhas apresentadas são referentes aos anos-calendário 2011, 2012 e 2013 e o objeto da diligência fiscal é o ano-calendário 2008;

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 n.º 10120.732044/2012-31 (e-processo) foram anexadas as planilhas originais (fls. 2.498 a 2.505) entregues pelo contribuinte e planilhas elaborados por esta fiscalização (fls. 6.196 a 6.223) 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 esse processo administrativo fiscal anual calendário 2008 (janeiro a março) 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**

[...]

34. Quanto a este quesito, a fiscalização excluiu os itens correspondentes aos insumos características de imobilizado, seguindo os critérios de descrições/históricos e valores apresentados pelo contribuinte.

35. Com relação aos itens glosados pela fiscalização como IMOBILIZADO, é salutar esclarecer que a legislação tributária do Estado de Goiás exige que os referidos lançamentos fiscais de partes e peças sejam realizados sob o CFOP de mercadorias de uso e consumo, conforme os Livros de Registro de Entradas e Planilhas, já enviadas à fiscalização.

36. Os valores de peças não podem ser classificados como imobilizado, tendo em vista que a SEFAZ/GO não autoriza a imobilização de partes e peças de equipamento.

37. 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**

38. 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**

39. A autoridade alega que não foi possível vincular as notas fiscais de insumos com as informações contidas nos livros Razão e Diário da ECD 2008 e 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 2008.

40. 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.

41. 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.

42. 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.

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

44. 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).

45. 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.

46. 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**

47. 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).

48. Ocorre que em resposta ao termo de Intimação Fiscal nº 001, foi apresentado pelo contribuinte o Livro de Entradas 2008, fornecendo as informações para a localização dos registros das notas, conforme print abaixo:

[...]

49. 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.

50. 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:

[...]

52. 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 de excel, de nulidade da substituição da base de cálculo das DACONS pelo SINTEGRA e 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 (conceito de insumo a ser aplicado quanto aos custos e despesas operacionais das agroindústrias, erro da fiscalização quanto ao cálculo da proporção entre açúcar e álcool).

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 alcançou 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.

#### ***Valores de base de cálculo extraídos do SINTEGRA***

A adoção dos valores de base de cálculo extraídos do SINTEGRA pela fiscalização teve por motivação a deficiência e incompletude na apresentação dos documentos solicitados, sobretudo na ausência de notas fiscais e falhas não sanadas nos arquivos digitais, imprescindíveis à verificação da correta apuração da base de cálculo do PIS e da Cofins.

Outrossim, o SINTEGRA é banco de dados com as notas fiscais emitidas e informadas pelos contribuintes, portanto, de seu pleno conhecimento, não havendo se falar em cerceamento ao direito de defesa.

### ***Erro de cálculo decorrente do erro de classificação de competência***

O fato da fiscalização ter considerado na apuração dos créditos das contribuições as datas de emissão das notas fiscais, e não das datas de entrada desses documentos, não é motivo de nulidade, pois embora implique alteração nos valores mensais apurados, ao final os créditos legítimos serão admitidos, não acarretando prejuízo à contribuinte.

A matéria seria atinente ao mérito, contudo, como observou a decisão recorrida, "o próprio sujeito passivo deixou de demonstrar cabalmente, tanto na fase de auditoria, quanto na fase de diligência, os créditos de PIS e Cofins a que faria jus".

### ***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 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. 2.339):

Ate a data da elaboração deste relatório o contribuinte não apresentou resposta para o Termo de Intimação Fiscal nº 20.

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, afastos 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 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. Assim, tais informações foram extraídas com base em registros sintéticos disponíveis no Sped Fiscal.

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 vinculação da nota fiscal ao centro de custo e/ou ao registro no Diário/Razão não foi elemento decisivo. Isto porque a autoridade fiscal efetuou sua análise com base nas notas fiscais obtidas do Sped Fiscal, admitindo créditos conforme a descrição do CFOP (p. ex.: compras para uso industrialização”, “industrial peças”, “serviço manutenção e instalação elétrica”, “insumo material limpeza”, “manutenção fábrica” “manutenção industrial”, “serviços industriais”) e do produto (p. ex.: lençol e cordão borracha, art limp, correias, rolamentos, peças, recuperação eixo, big bag, dentre outros), que constam das planilhas de folhas 2.299 a 2.314.

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 á 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 6.196 a 6.223, desde que não possuem vedações materiais previstas na legislação de regência, observando ainda, as anotações na última coluna da referida planilha:

Caminhão Canavieiro
---------------------

Caminhões de Apoio
Carregadeira Cana
Carregadeiras
Centrifugação e Secagem
Destilação
Evaporação
Motocana
Reboques canavieiros
Trator leve/pesado/médio
Veículos médios

E para afastar dúvidas que podem ser suscitadas, apenas o item “veículos leves” entendendo 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 n.ºs. 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.

### **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 n.ºs 6.196 a 6.223, desde que não possuem vedações materiais previstas na legislação de regência, em especial nas Leis n.ºs. 10.637/02 e 10.833/03, nas regras que tratam de depreciação e sua contabilização, observando ainda, as anotações na última coluna da referida planilha: Caminhão Canavieiro; Caminhões de Apoio; Carregadeira Cana; Carregadeiras; Centrifugação e Secagem; Destilação; Evaporação; Motocana; Reboques Canavieiros; e Tratores leve/pesado/médio.

(assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira