



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10410.720194/2010-75  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3401-012.735 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 19 de março de 2024  
**Recorrente** PENEDO AGRO INDUSTRIAL S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

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

**MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO. SINDICATO. CONCOMITÂNCIA. INEXISTÊNCIA.**

O instituto da concomitância deve ter tratamento semelhante ao da litispendência no processo civil, de forma que somente ocorrerá a renúncia ou desistência do recurso administrativo quando houver identidade entre os três elementos dos processos administrativo e judicial, quais sejam, partes, pedidos e causas de pedir.

A impetração de mandado de segurança coletivo, por substituto processual, não se configura hipótese em que se deva declarar a renúncia à esfera administrativa, eis que não há identidade de partes nos processos judicial e administrativo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de decadência e, no mérito, afastar a concomitância e determinar a devolução do processo à instância a quo para que se profira novo julgamento analisando a alegação da Recorrente no que concerne à sistemática de tributação das receitas de vendas de álcool para fins carburantes.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Renan Gomes Rego – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Renan Gomes Rego, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Sabrina Coutinho Barbosa, Marcos Roberto da Silva (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 3401-012.735 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10410.720194/2010-75

## Relatório

Trata-se de **Recurso Voluntário** interposto contra o **Acórdão de Manifestação de Inconformidade n.º 11-64-100**, proferido pela 2ª Turma da DRJ/REC, na sessão de 31 de julho de 2022, que julgou parcialmente procedente a impugnação, reconhecendo em parte o direito creditório pleiteado.

Versa o presente processo administrativo fiscal sobre pedido de ressarcimento, com ação fiscal para verificar os créditos decorrentes de PIS/Pasep e COFINS não cumulativos, apurados pela pessoa jurídica em seu Dacon.

Notícia o Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal que a Recorrente, em resposta a intimações que lhe foram encaminhadas, apresentou planilhas discriminando, mensalmente, os valores dos bens utilizados como insumos, tendo sido detectado que parte dos créditos apurados era descabida, conforme descrito:

*2.1. insumos utilizados, única e exclusivamente, na produção do álcool: como a quase totalidade da venda de álcool foi para fins carburantes, submetido ao regime cumulativo, seria descabida a apuração de créditos, pois somente se poderia cogitar de rateio proporcional às receitas cumulativas e não-cumulativas caso houvesse um volume considerável de venda de álcool para outros fins que não o carburante;*

*2.2. materiais de limpeza de equipamentos e máquinas, graxas, pinos, tarraxas e ferramentas: não se tratam de insumos, consoante Solução de Divergência n.º 12, de 24/10/2007;*

*2.3. produtos não considerados como insumos: glosados créditos sobre vários produtos que não se caracterizavam como insumo, tal como definido nas Instruções Normativas SRF n.º 247/2002 e 404/2004;*

*2.4. materiais de construção civil e conservação: glosados créditos sobre as correlatas aquisições, pois somente poderiam gerar créditos os correspondentes encargos de depreciação/amortização, após a incorporação dos bens ao ativo imobilizado;*

*2.5. máquinas e equipamentos: desconsiderados créditos sobre as correspondentes aquisições, pois apenas poderiam gerar créditos os respectivos encargos de depreciação, após a incorporação dos bens ao ativo imobilizado da contribuinte;*

*2.6. produtos e insumos agrícolas: glosados créditos sobre produtos e insumos agrícolas, cujas aquisições se deram sob a alíquota zero;*

*2.7. gasolina: negados créditos de combustíveis e lubrificantes utilizados em carros de passeio e motocicletas, veículos pequenos que não têm participação ativa na atividade produtiva da empresa, em que são usados veículos pesados (nos quais são usados óleos diesel) como tratores e caminhões, ou veículos leves como empilhadeiras (movidas a óleo diesel, eletricidade ou GLP).*

Consigna ainda que a Recorrente, de janeiro a julho de 2004, auferiu receitas de vendas de álcool para fins carburantes, submetidas no período à incidência cumulativa das contribuições examinadas, nos termos do ADI SRF n.º 1, de 12/01/2005; assim, como a contribuinte não procedeu ao rateio entre de créditos a título de bens, serviços, energia elétrica e crédito presumido decorrente da aquisição de cana-de-açúcar de pessoas físicas, a medida foi

providenciada pela Fiscalização, que calculou os percentuais exibidos na 17ª lauda do Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal.

Consta Manifestação de Inconformidade acostada às folhas 57 a 78.

Verifica-se pela leitura da íntegra do acórdão, que a 2ª Turma da DRJ/REC decidiu, em síntese, rejeitar a alegação de decadência e, no mérito, julgá-la parcialmente procedente. No entanto, foram mantidas as glosas de créditos a título de **despesas com máquinas/equipamentos e materiais de construção** e ao **crédito presumido de PIS/Pasep e COFINS**.

Quanto ao debate sobre sistemática de tributação da contribuição analisada (se cumulativa ou não-cumulativa) incidente sobre a receita de álcool para fins carburantes, a DRJ pronuncia que cabe à Unidade de Origem oportunamente observar as determinações emanadas do Poder Judiciário, a quem compete analisar eventual alegação de descumprimento de suas decisões, especialmente porque o mandado de segurança ainda está em tramitação, não tendo ainda transitado em julgado.

Irresignada, a Recorrente propõe nova defesa administrativa, amparada pelo Recurso Voluntário de folhas 304 a 320, na qual alega, em síntese:

- i. Que o **rateio proporcional**, feito em relação aos meses de janeiro a julho de 2004, desrespeitaria decisão judicial proferida em ação mandamental ajuizada pelo Sindicato da Indústria do Açúcar e Alcool do Estado de Alagoas, ao qual é filiada, na qual foi proferida decisão pelo TRF da 5ª Região que considera que estão submetidas à sistemática não-cumulativa as **receitas de vendas de álcool para fins carburantes** auferidas antes da vigência da Lei nº 10.865/2004;
- ii. Defende, ademais, que a existência concomitante da impetração coletiva não pode representar a renúncia ao direito individual de defesa na esfera administrativa fiscal;
- iii. Salienta, ainda, que o recurso especial interposto pela Fazenda Nacional em face do aludido acórdão teve seu seguimento negado pela Exma. Ministra REGINA HELENA COSTA, conforme decisão monocrática anexa;
- iv. Que é indevida **glosa de créditos alusivos a gastos com matérias e outros produtos não considerados como insumos**, por entender compreendidos no critério jurídico definido pelo STJ (essencialidade e relevância);
- v. Que é incorreta a glosa de créditos com relação aos encargos incorridos com a aquisição de **peças de reposição e manutenção de veículos (motocicletas) e ferramentas** utilizadas de forma pertinente e necessária no processo produtivo da empresa;

- vi. Que os **veículos leves (motocicletas)**, cujas **despesas com peças e combustíveis** foram glosadas pela fiscalização, são utilizados por agrônomos para acompanhar a produção da cana-de-açúcar (matéria-prima), distribuída em milhares de hectares, que vai ser industrializada pela usina. Isto é, os veículos em questão são utilizados na produção da agroindústria;
- vii. Que os **combustíveis e lubrificantes utilizados em veículos agrícolas, bem como as peças de reposição**, mormente utilizados no acompanhamento da produção/extração da matéria-prima (cana-de-açúcar) no campo, fazem parte do processo produtivo da usina, sendo injustificável o não acatamento dos créditos relativos a estes itens;
- viii. Que, da mesma forma, não devem ser vedados os créditos em relação a **material de limpeza de equipamentos/máquinas, estopas, graxas e ferramentas**;
- ix. Que, no que diz respeito aos **materiais e serviços de construção**, em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados na atividade agroindustrial da empresa (art. 3º, inciso VII). Acrescenta que se a fiscalização entendeu que as citadas despesas deveriam ser creditadas via depreciação, o douto fiscal deveria ter retificado a contabilidade/DACON para reconhecer o crédito nesse sentido. E não, simplesmente, glosar tais créditos. É o relatório;
- x. Que considerado correto o método de apuração do **crédito presumido** incidente sobre a aquisição de cana pessoa física, previsto no art. 8º da Lei 10.925/2004. No entanto, a Fiscalização entendeu que o mesmo é regido pelo que dispõem os parágrafos 7º, 8º e 9º do art. 3º da Lei 10.833/2003;
- xi. Que percebe-se claramente que a utilização do método de “apropriação direta” ou de “rateio proporcional” diz respeito aos créditos de PIS/COFINS não-cumulativos elencados no seu artigo 3º, ao seu turno, para o **crédito presumido da agroindústria**, o art. 8º da Lei 10.925/2004 não determina a mesma forma de sua apuração regrada pelos parágrafos 7º, 8º e 9º, do art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003;
- xii. Que a única regra do regime de créditos “normais” do PIS/COFINS não-cumulativos que o art. 8º da Lei 10.925/2004 ressalva (em seu parágrafo 2º) é o parágrafo 4º do art. 3º das Leis 10.637/2002 10.833/2003. 26. O art. 8º da Lei 10.925/2004 manda apurar o **crédito presumido** sobre a aquisição de cana-de-açúcar destinada a fabricação de alimentação humana ou animal, observando-se, apenas, o parágrafo 4º [o crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes] do art. 3º das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03;
- xiii. Que não é lícito, portanto, ao intérprete, trazer outras regras do art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 que não estejam expressamente

mencionadas pelo art. 8º da Lei 10.925/2004 como aplicáveis ao **crédito presumido da agroindústria**;

- xiv. Que essa exegese do **crédito presumido da agroindústria**, inclusive, é imposta pelo Ato Declaratório Interpretativo n.º 15/2005, que veda a utilização do saldo credor do mencionado benefício fiscal para compensação, na forma do art. 6º, parágrafo 1º, da Lei 10.833/2003, porque seria faculdade privativa do crédito da não-cumulatividade do art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003.
- xv. Que a autoridade fiscal restringe a utilização do **crédito presumido** para compensação de outros tributos, por julgar que a literalidade da norma diz que tal benesse é exclusiva dos créditos normais do art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e, ao mesmo tempo, aplicar-lhe as restrições inerentes a esse último preceptivo legal ao **crédito presumido**, embora o texto do art. 8º da Lei 10.925/2004 oriente-se em sentido diverso;
- xvi. Assim, a empresa agiu corretamente quando apurou o montante da cana-de-açúcar destinada à produção de açúcar, segregando-a daquela utilizada para produzir álcool, na forma do art. 8º da Lei 10.925/2004, uma vez que lhe são inaplicáveis as restrições impostas pelos parágrafos 7º, 8º e 9º, do art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Renan Gomes Rego, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade, de modo que admito seu conhecimento.

### **Do mérito**

#### ***Do equívoco no rateio do regime do álcool carburante. Da desobediência à ordem judicial***

Inicialmente, é fato incontroverso que a Recorrente é integrante do Sindicato da Indústria do Açúcar e Alcool do Estado de Alagoas, impetrante que ingressou com a demanda coletiva de mandado de segurança.

Consta no Acórdão combatido que a autoridade julgadora entendeu que, no mandado de segurança coletivo, a Recorrente integra o polo ativo da ação por meio de sua entidade sindical. Assim, estando a matéria submetida ao crivo do Poder Judiciário, descabido qualquer pronunciamento a respeito pela Administração Tributária, em face do princípio constitucional de unicidade de jurisdição judicial.

A DRJ ainda cita a Súmula CARF n.º 01:

*Súmula CARF n.º 1 - Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.*

Neste sentido, não toma conhecimento do debate sobre a sistemática de tributação da contribuição analisada (se cumulativa ou não-cumulativa) incidente sobre a receita de álcool para fins carburantes.

Sem mais delongas, adianto não concordar com o posicionamento do Órgão Julgador *a quo*.

Em suma, porque há litispendência quando **duas causas são idênticas quanto às partes**, pedido e causa de pedir, ou seja, quando se ajuíza uma nova ação que repita outra anteriormente ajuizada, **com total identidade entre partes**, conteúdo e pedido formulado.

Além disso, a decisão meritória de improcedência do pedido, ao final do processo em mandado de segurança coletivo impetrado por entidade que defende interesses coletivos de determinada coletividade, não impede que seus associados, individualmente, postulem em juízo ou fora dele seus direitos, uma vez que a mesma não faz coisa julgada contra seus associados, não se configurando hipótese em que se deva declarar renúncia à esfera administrativa.

Em recente julgado, a CSRF decidiu no sentido de não haver a concomitância, conforme se observa da transcrição da ementa do acórdão abaixo:

*Acórdão n.º 9202-010.087 – CSRF / 2ª Turma, sessão de 22/11/2021, Relatora Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri:*

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*

*Período de apuração: 01/02/2004 a 31/10/2005*

*PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE.*

*Não se conhece de Recurso Especial de Divergência quando não restar demonstrado o alegado dissídio jurisprudencial, tendo em vista a ausência de similitude fática entre os acórdãos recorrido e paradigma.*

*PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO. CONCOMITÂNCIA. INEXISTÊNCIA.*

*A impetração de mandado de segurança coletivo, por substituto processual não fundamenta renúncia ao direito subjetivo do contribuinte pleitear individualmente a mesma prestação jurisdicional por meio de defesa apresentada em sede de processo administrativo fiscal.*

Neste sentido, colaciono outros precedentes que vão ao encontro da tese recursal:

*Acórdão n.º 3201-005.452 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária. Relator Laércio Cruz Uliana Junior:*

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 05/07/2010 a 28/12/2010 PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. AÇÃO COLETIVA. CONCOMITÂNCIA. INEXISTÊNCIA.**

*A existência de Medida Judicial Coletiva interposta por associação de classe não tem o condão de caracterizar renúncia à esfera administrativa por concomitância.*

**Acórdão n.º 3402-006.380 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária. Relator Waldir Navarro Bezerra:**

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

*Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007*

**MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO. ASSOCIAÇÃO. CONCOMITÂNCIA. INEXISTÊNCIA.**

*O instituto da concomitância deve ter tratamento semelhante ao da litispendência no processo civil, de forma que somente ocorrerá a renúncia ou desistência do recurso administrativo quando houver identidade entre os três elementos dos processos administrativo e judicial, quais sejam, partes, pedidos e causas de pedir.*

*A impetração de mandado de segurança coletivo, por substituto processual, não se configura hipótese em que se deva declarar a renúncia à esfera administrativa, eis que não há identidade de partes nos processos judicial e administrativo.*

*Em que pese a superioridade de eventual decisão judicial definitiva superveniente sobre o mesmos fatos, a contribuinte tem o direito subjetivo de ter apreciada sua impugnação administrativa, eis que, se ela não optou pela via judicial, não há que se falar em sua renúncia às instâncias administrativas.*

*É nula a decisão de primeira instância proferida com preterição do direito de defesa da impugnante, que não era parte da ação judicial de mesmo objeto.*

**Acórdão n.º 2201-010.153 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária. Relatora Débora Fófano dos Santos:**

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

*Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009*

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO. CONCOMITÂNCIA. INEXISTÊNCIA.**

*A impetração de mandado de segurança coletivo, por substituto processual, não se configura hipótese em que se deva declarar a renúncia à esfera administrativa.*

Diante do exposto, afasto a concomitância e determino a devolução do processo à instância *a quo* para que se profira novo julgamento analisando a alegação da Recorrente no que concerne à sistemática de tributação das receitas de vendas de álcool para fins carburantes.

**Conclusão**

Diante do exposto, voto afastar a concomitância e determinar a devolução do processo à instância a quo para que se profira novo julgamento analisando a alegação da Recorrente no que concerne à sistemática de tributação das receitas de vendas de álcool para fins carburantes.

(documento assinado digitalmente)

Renan Gomes Rego