Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

RESOLUÇÃO GERADA NO PGD-CARF PROCESSO 10410.721300/2011-19

Processo nº	10410.721300/2011-19
Recurso	Voluntário
Resolução nº	**3201-002.591 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	19 de fevereiro de 2019
Assunto	DILIGÊNCIA
Recorrente	USINA CAETÉ S.A.
Interessado	FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do Recurso em diligência, para que: 1 - a unidade preparadora intime a recorrente a apresentar laudo conclusivo, em prazo razoável, não inferior a 60 dias, para detalhar o seu processo produtivo e indicar de forma minuciosa qual a relevância e essencialidade dos dispêndios gerais que serviram de base para tomada de crédito, nos moldes do RESP 1.221.170 STJ e Parecer Normativo Cosit n.º 5 e nota CEI/PGFN 63/2018. 2 - A Unidade Preparadora também deverá apresentar novo Relatório Fiscal, para o qual deverá considerar, além do laudo a ser entregue pela Recorrente, o mesmo RESP 1.221.170 STJ, Parecer Normativo Cosit n.º 5 e Nota CEI/PGFN 63/2018.

(documento assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Pedro Rinaldi de Oliveira Lima – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Roberto Duarte Moreira, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Leonardo Correia Lima Macedo, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Hélcio Lafetá Reis, Sabrina Coutinho Barbosa (Suplente convocada), Laércio Cruz Uliana Junior e Charles Mayer de Castro Souza (Presidente).

Relatório

O presente procedimento administrativa fiscal tem como objeto o julgamento do Recurso Voluntário de fls. 3503 apresentado em face da decisão de primeira instância, proferida no âmbito da DRJ/SP de fls. 3479, que negou provimento à Manifestação de Inconformidade de fls. 3355, apresentada em face do Despacho Decisório de fls. 3343.

Por bem descrever os fatos, matérias e trâmite dos autos, transcreve-se o relatório apresentado na decisão de primeira instância:

> "Trata-se das Declarações de Compensação nº 34837.52025.251109.1.7.08- 0820 (fls. 3305/3308), nº 26452.17658.251109.1.7.08-3060 (fls. 3309/3312), nº 30677.73395.
>
> 251109.1.7.08-0213 (fls. 3313/3316) e nº 16147.41290.251109.1.7.08-5605 (fls. 3322/3325),
>
> com crédito alegado de R$ 765.702,20, informado no Pedido de Ressarcimento nº 20389.
>
> 29297.041109.1.5.08-7402 (fls. 2/5), e da Declaração de Compensação nº 32627.20045.
>
> 251109.1.7.08-8320 (fls. 3317/3321), todas referentes a créditos na apuração não cumulativa da contribuição para o PIS/Pasep relativos a mercado externo, auferidos no 2º trimestre de 2008.
>
> A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Maceió emitiu o Despacho Decisório de fls. 3347/3348, reconhecendo em parte o direito creditório no valor de R$ 193.480,24 e homologando parcialmente as compensações declaradas até o montante do crédito reconhecido, com base no Parecer Saort nº 467/2011 de fls. 3343/3346, que se fundamentou no Relatório Fiscal juntado às fls. 3299/3301.
>
> Por sua vez, esse relatório fiscal se reporta ao Termo de Encerramento Parcial – Janeiro/2008 a Setembro/2009 (fls. 1920/1962), para a descrição dos motivos que levaram às glosas e ao reconhecimento parcial do crédito.
>
> No Termo de Encerramento Parcial – Janeiro/2008 a Setembro/2009, o auditor-fiscal, de início informa que:
>
> Quando da recomposição do DACON da empresa relativo ao 1o trimestre de 2008, os valores informados pela fiscalização no campo "Saldo de Crédito de Meses Anteriores" espelharam os valores de saldos de créditos demonstrados no Termo de Encerramento Parcial – Anos 2005 a 2007 e respectivos anexos, o qual é parte integrante dos processos administrativos n° 10410.720591/2011-28 (Pedido de Ressarcimento de PIS) e 10410.720592/2011-72 (Pedido de Ressarcimento de COFINS). A empresa foi cientificada do Termo de Encerramento Parcial -Anos 2005 a 2007 e respectivos anexos em 17/06/2011.
>
> Após isso, o auditor-fiscal descreve o rateio proporcional das receitas relativas ao mercado externo em relação às receitas totais efetuado, por ele, a partir da contabilidade da empresa.
>
> O auditor-fiscal não acatou o procedimento, adotado pela empresa a partir de fevereiro/2007, de incluir valores de receitas de vendas de álcool no mercado externo como sendo vinculadas ao regime da não cumulatividade, uma vez que ela não comprovou que não se tratava de venda de álcool para fins carburantes. Esse procedimento teve repercussão na apuração maior de créditos da não cumulatividade no período de janeiro/2008 a setembro/2008, em razão do método de rateio proporcional adotado pela contribuinte.
>
> A seguir, o auditor-fiscal descreve as glosas de créditos efetuadas:
>
> · alguns produtos adquiridos pela empresa não podem ser enquadrados no conceito de insumo previsto na legislação. Destacam-se: adesivos como estou dirigindo, adesivos diversos, antenas para rádio amador, armários, baldes, baterias, bebedouros, bolsas de lona, broxas para caiação, cadeados, caixas plásticas, câmara de ar para carro de mão, carregadores de baterias/pilhas, catálogos de peças, colas, compressor de ar condicionado, correntes de ferro, discos de lixa, escada de alumínio, escova de aço, estopas, etiquetas, fitas adesivas, fones de ouvido, fontes de alimentação, lacres, lâminas de serra, lâmpadas para geladeira, lanternas, lixas, lonas, luminárias, microfones, paletes de madeira, peças diversas, peneiras de pedreiro, pilhas, pincéis, postes de concreto,

regador plástico, sifão sanfonado, rolos de espuma para pintura, serras, solventes, super bonder, tintas diversas, vaselina, zarcão e outros;

· são exemplos dos serviços que não se enquadram no conceito de insumo previsto na legislação: serviços de assessoria e consultoria, serviços de carregamento, serviços logísticos, análises de água/óleo/solo/adubos, confecção de capas, confecção de móveis e utensílios, análise residual de pesticidas, calibração de instrumentos laboratoriais, colocação forro de madeira, conserto em porta/janela, cópia de planta industrial, hidrojateamento, inspeção e avaliação geral, serviços de instalação de arcondicionado tipo split, lavagem de carros/motos/caminhonetes/caminhões, serviço de outorga de uso de água, serviços de desenhos técnicos, elaboração projeto industrial, serviço em posto de combustível, manutenção em bebedouros, manutenção em toldos, serviços topográficos, atualização de firmware, desenhos e projetos industriais, montagem forros e divisórias moduladas, reforma em extintores, licença de uso de software, serviços de fusão óptica em cabos de rede de informática, manutenção em bombas lava-jato, e outros, e outros;

· com base na Solução de Divergência Cosit nº 12, de 24/10/2007, não se consideram insumos, para fins de desconto de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, materiais de limpeza de equipamentos e máquinas, graxas, pinos, tarraxas e ferramentas. Dentre os principais materiais de limpeza cujos créditos foram glosados, destacam-se: disperso-solubilizante, hipoclorito de sódio, optisperse, soda cáustica em escama, entre outros. São exemplos das principais ferramentas excluídas pela fiscalização da base de cálculo de aproveitamento de crédito:

alicates, amperímetros, ancinhos, arcos de serra, bicos de corte, brocas, cabos de madeira para machado/marreta/martelo, caixas de ferramentas, calibradores, canivetes, chaves diversas, chibancas, cintas p/ cargas, compassos, cortadores de pisos/azulejos, densímetros, desempenadeiras, discos de corte, enxadas/enxadecos, escalímetros, esmerilhadeiras, espátulas, esquadros, extratores, facão para corte de cana, ferros de solda, foices, fresas, furadeiras, limas, macacos hidráulicos, manômetros, marretas, martelos, morsa p/ bancada, multímetros, nível de mão para pedreiro, pás, paquímetros, picaretas, pistolas de ar, pistolas de pintura, potenciômetros, porta ferramentas, rebitadores, saca pinos, serras, soquetes, talhas, talhadeiras, termômetros, tesouras, tornos de bancada, torquímetros, trenas, turquesas, voltímetros, e outros;

· os gastos com veículos leves, que não se inserem diretamente no processo produtivo, utilizados basicamente no transporte de pessoas, não podem ser considerados como insumos na apuração do PIS/Pasep e da Cofins na modalidade não cumulativa. Os veículos considerados são tais como: Gol, Saveiro, Hilux, Mitsubshi L200, Ford Ranger, Kombi, Uno Mille, motocicletas, bicicletas, locações de veículos leves e outros;

· foram glosados créditos relativos a materiais, serviços e aluguéis de materiais e equipamentos utilizados na construção civil, porque a empresa deveria ter incorporado tais gastos com benfeitorias em seu ativo e a partir daí ter aproveitado as despesas com depreciação e amortização como crédito. Fora dessa hipótese, não há como aproveitar créditos de tais gastos;

· foram glosados os créditos relativos a transporte de pessoal, por não se enquadrar no conceito de insumo na apuração do PIS/Pasep e da Cofins na modalidade não cumulativa e não ter nenhuma outra hipótese legal para aproveitamento de crédito decorrente dessa despesa;

· foram glosados os créditos relativos aos transportes dos seguintes bens, porque não se enquadram no conceito de insumo na apuração do PIS/Pasep e da Cofins na modalidade não cumulativa e não estão contemplados pela previsão legal de créditos relativos a frete na operação de venda: transportes de adubo/gesso, de bagaço, de barro/argila, de calcário/fertilizante, de combustível, de fuligem/ cascalho/pedras/terra/tocos, de materiais diversos, de mudas de cana, de resíduos industriais, de torta de filtro e de vinhaça, entre outros;

Documento nato-digital

· foram glosados os créditos relativos aos seguintes produtos com alíquota zero: alfa amilase, bactericida, cotesia flavipes, fosfatec nitrofosfatado, fosfatado fonte de fósforo, isca feromônio para migdollus, maltodextrina, microbicida bactéria, mudas, sementes e uréia, entre outros;

· foram glosados os créditos decorrentes de despesas com exportação lançadas na conta 6.1.5.630.04 por não se enquadrarem no conceito de insumo na apuração do PIS/Pasep e da Cofins na modalidade não cumulativa. O histórico dos lançamentos contábeis esclarece que tais despesas se referem a serviços de despachantes aduaneiros, serviços de assessoria aduaneira, serviços de desembaraço aduaneiro, reembolso de despesas com taxas pagas a sindicatos, serviços de estivagem, serviços de recebimento e embarque, serviços de controle de estoque, despesas pela utilização de infra-estrutura portuária, despesas com emissão de certificados, serviços de supervisão, serviços de coleta e análise de álcool, serviços de assessoria na exportação, pagamento de demurrage, entre outros. Esses gastos também não podem ser considerados como despesas de armazenagem e frete na operação de venda. Portanto, não há previsão legal para dedução de créditos a eles relativos.;

· foram glosados os créditos decorrentes de despesas com comissões sobre vendas, por não se enquadrarem no conceito de insumo para fins de creditamento na apuração do PIS/Pasep e da Cofins na modalidade não cumulativa;

· a contribuinte deduziu créditos referentes a arrendamentos agrícolas, lançando os valores no Dacon como despesas de aluguéis de prédios locados de pessoas jurídicas. Esse procedimento não encontra respaldo na legislação porque essas despesas não são consideradas insumos, não podem ser consideradas como despesas de aluguéis de prédios e tampouco como despesas de contraprestação de arrendamento mercantil. Portanto, por falta de previsão legal, foram glosados os créditos a título de despesas com arrendamento agrícola;

· a interessada deduziu créditos relativos a despesas de carregamento e serviços de movimentação de mercadorias. Esse procedimento não encontra respaldo na legislação, já que essas despesas não podem ser consideradas insumos na apuração do PIS/Pasep e da Cofins na modalidade não cumulativa e também não se enquadram como despesas de armazenagem de mercadoria. Assim, pela falta de previsão legal, os créditos decorrentes dessas despesas foram glosados;

· a empresa incluiu no relatório apresentado notas fiscais cujo fornecedor era a própria Usina Caeté S.A. Esses documentos eram relativos a mera transferência entre suas unidades. Por isso, os valores de créditos correspondentes foram glosados.

O auditor-fiscal também glosou créditos relativos a despesas com depreciação de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados no ativo imobilizado, porque se referiam a móveis e utensílios, veículos leves, equipamentos e aparelhos de telefonia, equipamentos e aparelhos de computação e software, os quais não são utilizados na produção de bens destinados à venda.

Nesse procedimento, ao recompor os créditos, ele considerou somente os itens adquiridos a partir de 01/05/2004. Isso porque a empresa, a partir de janeiro/2008, adotou o entendimento de que o art. 31 da Lei nº 10.865, de 2004, que vedou o aproveitamento de créditos relativos à depreciação ou amortização de bens e direitos de ativos imobilizados adquiridos até 30/04/2004, não estaria em conformidade com o ordenamento jurídico vigente, justificativa essa não aceita pelo auditor-fiscal.

Cientificada do despacho decisório em 06/01/2012 (fl. 3354), a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade em 06/02/2012 (fls. 3355/3385), na qual, depois de defender a tempestividade de sua manifestação, afirma que o cerne da imputação feita pelo auditor-fiscal diria respeito à abrangência do conceito de insumo na sistemática da não cumulatividade do PIS/Pasep e da Cofins. Nesse sentido ela tece arrazoado sobre a definição de insumo para dedução de créditos na apuração dessas contribuições, no intuito de demonstrar que a interpretação restritiva do Fisco, não merece prosperar. Para ela:

Documento nato-digital

· após a Emenda Constitucional nº 42, de 19 de dezembro de 2003, a não cumulatividade não pode mais ser interpretada exclusivamente pelas disposições contidas nas Leis nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003. Isso porque essa emenda constitucional deixou a cargo da lei apenas definir quais seriam os setores da atividade econômica abrangidos pela não cumulatividade. Essa previsão de não cumulatividade sob o prisma constitucional significou uma verdadeira alteração conceitual e de abrangência da não cumulatividade, afastando a aplicação limitada do rol do art. 3o das Leis n.

10.637/02 e 10.833/03, que passou a não ser mais interpretado pelo ordenamento constitucional como rol taxativo, mas meramente exemplificativo. Com essa delimitação do campo de atuação da lei, não é mais possível limitar os tipos de insumos sob pena de afronta ao § 12 do art. 195 e da Constituição Federal, bem como aos princípios da isonomia tributária e do não-confisco, estabelecidos no art. 150, incisos II e IV, da Carta Magna;

· não bastasse o rol estipulado pelo artigo 3o das Leis n. 10637/02 e n. 10.833/03 ter perdido sua aplicabilidade taxativa em face do § 12 no art. 195 da CF/88, a Instrução Normativa n. 247/202 e a Instrução Normativa n. 404/2004, acabou por INOVAR o ordenamento jurídico, exigindo que os bens e/ou serviços tivessem "contato direto" com o produto em fabricação, se revelando, portanto, em absoluto descompasso com o ordenamento constitucional vigente, além de ferirem o princípio da legalidade, na medida em que criam restrições à aplicação da não cumulatividade, ao arrepio da lei.

A contribuinte cita jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais com o entendimento que todos os custos despendidos com pessoas jurídicas que sejam necessários para as operações da empresa devem gerar créditos na apuração do PIS/Pasep e da Cofins pela sistemática não cumulativa, assemelhando-se, assim, com o conceito de despesas dedutíveis na apuração do IRPJ.

A manifestante passa então a discorrer detalhadamente sobre a natureza das suas atividades que englobam desde o cultivo e a extração da matéria-prima (cana-deaçúcar)

até a industrialização propriamente dita e a venda dos produtos. Segundo ela, o seu processo de produção é bastante amplo e complexo e implica na necessária utilização de um leque de bens e serviços imprescindíveis para a realização regular de suas atividades. Em sua descrição, ela entra em detalhes sobre o cultivo, a extração e a industrialização da cana, por entender que isso seja necessário para a correta análise do caso em tela. Nessa descrição, ela destaca que a fase de industrialização da cana-de-açúcar possui procedimentos comuns para a produção de etanol e de açúcar, antes de se passar a procedimentos específicos para cada um desses produtos.

A contribuinte conclui essa descrição nos seguintes termos:

Verifica-se, portanto, a complexidade de tarefas, bem como da abrangência dos diversos tipos de materiais e serviços que são utilizados no processo produtivo da Contribuinte, o qual, conforme consta em seu objeto social, compreende o cultivo, extração e industrialização da matéria prima, para fins de comercialização da produção própria de seus produtos e de terceiros, bem como de produção e comercialização de energia elétrica.

Quebrar ou desconsiderar quaisquer dessas etapas, significa comprometer todo o processo e, consequentemente, o resultado final da produção.

São essas ponderações que se precisa ter em mente para a correta análise do caso em apreço, levando-se em conta o contexto e as peculiaridades que envolvem a questão, tornando-se imperiosa a revisão da autuação imposta de maneira injusta pela fiscalização.

A partir disso, a manifestante passa às seguintes alegações referentes às glosas específicas feitas pelo auditor-fiscal:

· os produtos que o auditor-fiscal sustenta que não se enquadrariam como insumos são custos e despesas efetuados para a execução das atividades da empresa, razão pela qual

Documento nato-digital

devem ser incluídos no conceito de insumos. Para exemplificar, pode-se citar as peças aplicadas em manutenção de radioamadores, que são necessários para a comunicação interna nas áreas industriais e agrícolas, na logística entre transportes e frentes de colheita da cana-de-açúcar. Os radioamadores visam evitar, por exemplo, colisões entre os veículos que trabalham no transporte da cana-de-açúcar e auxiliar na logística de veículos nas frentes de colheita. Por isso, eles são incontestavelmente necessários no decorrer dos procedimentos de plantio, corte, carregamento e transporte de cana-de-açúcar;

· todos os exemplos citados pelo auditor-fiscal de serviços cujos créditos foram glosados representam custos e despesas operacionais que têm que ser realizados para a boa e regular execução das atividades da contribuinte. Não há como conceber uma empresa agroindustrial do setor sucroalcooleiro sem análise do solo e seus fertilizantes, sem o serviço de topografia ou mesmo sem ofertar condições ambientais de trabalho adequadas. A análise do solo, por exemplo, se enquadra como um serviço imprescindível para o regular desenvolvimento produtivo no contexto do preparo do solo, atividade que é de fundamental importância, haja vista que dará sustentação aos vários ciclos (cortes) da cana-de-açúcar;

· o auditor-fiscal entendeu que os materiais de limpeza de equipamentos e máquinas, graxas e ferramentas seriam insumos indiretos e, como tais, não gerariam direito a créditos. Todavia, a legislação não faz essa diferença entre insumos diretos e indiretos, não cabendo, pois ao Fisco restringir a aplicação da não cumulatividade do PIS/Pasep e da Cofins;

· merece destaque a desconsideração dos créditos decorrentes de graxas, pois, não bastasse sua inclusão na correta conceituação de insumos, essas despesas se caracterizam como lubrificantes, que está previsto expressamente na hipótese de dedução de créditos do art. 3º, inciso II, das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003. A graxa nada mais é do que um lubrificante utilizado nas máquinas e equipamentos, não existindo embasamento para supor que tal lubrificante deveria ter sido mencionado especificamente na lei;

· com relação às ferramentas, é interessante pontuar que se trata de utensílios utilizados pelas oficinas mecânica e elétrica indispensáveis à manutenção de máquinas e equipamentos industriais e agrícolas, caminhões, tratores, carregadeiras, dentre outros veículos. A utilização das ferramentas interfere diretamente no processo produtivo da empresa, uma vez que são exercidas sobre bens usados, deteriorados ou desgastados com a finalidade de renovar ou restaurar máquinas, equipamentos industriais e agrícolas, para que possam ser utilizados em condições normais de funcionamento. Para um melhor esclarecimento, podemos citar alguns exemplos destas ferramentas necessárias ao corte, trato, formação e colheita da cana-de-açúcar: Enxadas, picaretas, pás quadradas e redonda, enxadecos, chibancas, facões e foice para corte de cana, faca e facões de corte para uso em colheitadeiras, foices, lanças chamas, etc. Com a devida vênia, é possível constatar que a Autoridade Fiscal não andou bem, nem de forma razoável, ao restringir ao extremo o sentido do conteúdo do dispositivo legal em comento, face ao conceito de "insumo" para fins do sistema não cumulativo das contribuições em questão, conforme vem sendo demonstrado;

· para o cultivo e extração da cana-de-açúcar, a Contribuinte necessita e dispõe de uma frota completa de veículos para ser utilizada dentro da sua cadeia produtiva.

Teria ela que constituir uma nova empresa específica para a realização do transporte para ter direito ao crédito em questão? Por certo que esse formalismo não tem razão de ser! E o motivo é por demais simples: não há como exercer o processo produtivo sem a utilização de veículos, sejam próprios ou terceirizados, sejam leves ou pesados, tudo para fins de transporte dos produtos, dos implementos agrícolas, de trabalhadores, dentre tantos outros;

· da mesma forma que os veículos e máquinas pesados integram o processo produtivo das usinas de açúcar e álcool, os veículos leves que estão no campo dia e noite dando suporte ao departamento agrícola ou que estão constantemente dando apoio ao parque

Documento nato-digital

industrial, para que se possa executar o processo de industrialização com eficiência, integram o complexo processo produtivo de uma agroindústria, juntamente com os combustíveis utilizados e as peças e equipamentos destinados a sua manutenção e conservação;

· nem todo gasto em construção civil é decorrente da realização de benfeitorias.

Quando foram efetuados gastos com benfeitorias, o procedimento foi o da incorporação. Ocorre que, alguns serviços e materiais utilizados na construção civil eram decorrentes de simples manutenção das construções. Todos os custos e despesas operacionais se caracterizam como insumos, estando aptos a gerar créditos dentro da sistemática não cumulativa do PIS/Pasep e da Cofins. Ademais, os materiais para construção civil utilizados são absolutamente essenciais à conservação e manutenção de toda a unidade agroindustrial, pois são aplicados nas máquinas e equipamentos com o intuito de preservá-los, para que estes possam ser utilizados em total condições de uso. Os serviços de construção civil foram exercidos, por exemplo, na manutenção e conservação de caldeiras, de edificações industriais, de imóveis e de utensílios de oficinas mecânicas e elétricas, enfim, no acervo imobiliário;

· o transporte de pessoal nada mais é do que um serviço necessário à cadeia produtiva da contribuinte, para a consecução de suas atividades, sobretudo para o cultivo, extração e industrialização de seus produtos. Basta pensar, por exemplo, como os trabalhadores chegariam ao campo das plantações, se não existisse a realização de gastos com esses serviços. Por isso, tais serviços devem ser considerados insumos nos termos do inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002. Na mesma linha está a utilização de crédito decorrente da prestação de serviços de transportes diversos tais como: de bagaço, de equipamentos/materiais agrícolas, de terra/tocos, de calcário/fertilizantes, de grãos/sementes, de mudas de cana, de vinhaça, etc. Trata-se de serviços de transportes cujos custos estão dentro do processo produtivo e, portanto, dentro do conceito de insumo, aptos a gerar créditos na apuração do PIS/Pasep e da Cofins não cumulativos;

· o auditor-fiscal glosou créditos baseado nos relatórios de depreciação apresentados.

Dentro da sistemática da não cumulatividade, não merece razão o entendimento do auditor-fiscal. Máquinas, equipamentos e outros bens são necessários ao regular funcionamento das atividades da empresa, pois sem eles a consecução do produto final estaria comprometida. O inciso VI do art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, não deixa dúvidas que as máquinas e equipamentos e outros bens que forem incorporados ao ativo imobilizado e adquiridos para serem utilizados dentro da cadeia produtiva estão aptos a gerar créditos na apuração do PIS/Pasep e da Cofins não cumulativos;

· a fiscalização desconsiderou despesas com exportação lançadas na conta 6.1.5.630.04. Trata-se de serviços de despachantes aduaneiros, serviços de desembaraço aduaneiro, serviços de estivagem, serviços de recebimento e embarques, despesas pela utilização de infraestrutura portuária, pagamento de demurrage, dentre outros. Essas despesas estão dentro do conceito de insumos para fins da não cumulatividade do PIS/Pasep e da Cofins. Ainda que assim não fosse, estariam enquadradas na hipótese do art. 3º, inciso IX, da Lei nº 10.833, de 2003, c/c art. 15, inciso II, do mesmo diploma legal, porque nada mais são que despesas decorrentes da armazenagem das mercadorias nos portos, para fins de remessa dos produtos ao exterior;

· o auditor-fiscal desconsiderou as despesas com comissões sobre vendas na apuração dos créditos. Contudo, o processo produtivo só termina com a efetiva venda do produto final, pois do contrário as etapas anteriores não fariam sentido. O objeto da empresa compreende tanto o cultivo, a extração e a industrialização da cana-deaçúcar, como também a comercialização da produção própria e de terceiros e a produção e comercialização de energia elétrica. Todos os custos suportados pela contribuinte devem dar ensejo a créditos na apuração do PIS/Pasep e da Cofins não cumulativos;

· arrendamento agrícola nada mais é do que aluguel de imóvel rural, por meio do qual o proprietário (arrendador) transfere a posse do imóvel rural ao arrendatário, a fim de que

> este use o bem para fins de exploração agrícola mediante o pagamento da retribuição. Por isso, não faz sentido a interpretação dada pelo auditor-fiscal. Logo, não há dúvidas quanto à inserção dos arrendamentos agrícolas na hipótese do inciso IV do art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003;
>
> · não merece prevalecer a glosa efetuada pelo auditor-fiscal no que pertine às despesas com carregamento, porque tais despesas não só se enquadram no conceito de insumos, como também na hipótese do art. 3º, inciso IX, da Lei nº 10.833, de 2003, c/c art. 15, inciso II, do mesmo diploma legal, porque são decorrentes da armazenagem das mercadorias;
>
> · de início, a contribuinte acatou o posicionamento legal, deixando de efetuar o desconto de créditos decorrentes da depreciação ou amortização de bens e direitos do ativo imobilizado adquiridos até 30/04/2004. Porém, após a realização de um estudo aprofundado sobre a constitucionalidade do art. 31 da Lei nº 10.865, de 2004, verificou que esse dispositivo violou o direito adquirido, o princípio da segurança jurídica e o princípio da irretroatividade da lei tributária, o que significa que ele não está em conformidade com o ordenamento jurídico vigente."

A Ementa da decisão de primeira instância foi publicada com o seguinte conteúdo:

> "ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP
>
> Período de apuração: 01/04/2008 a 30/06/2008
>
> INSUMO. CONCEITO.
>
> Insumo é a matéria-prima, produto intermediário, material de embalagem e qualquer outro bem adquirido de terceiros, não contabilizado no ativo imobilizado, que sofra alteração em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação destinado à venda, ou então que seja aplicado ou consumido na prestação de serviços. Considera-se insumo também o serviço prestado por terceiros aplicado na produção do produto destinado à venda ou na prestação de serviço.
>
> ARMAZENAGEM. SERVIÇOS DECORRENTES. CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.
>
> Para a apuração do PIS/Pasep não cumulativo, a legislação prevê a dedução de créditos relativos às despesas com armazenagem, hipótese esta que não pode ser estendida a despesas com serviços que seriam decorrentes da armazenagem.
>
> CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE.
>
> Não cabe às autoridades que atuam no contencioso administrativo proclamar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo em vigor, pois tal competência é exclusiva dos órgãos do Poder Judiciário.
>
> DEPRECIAÇÃO. CRÉDITO.
>
> Na apuração do PIS/Pasep não cumulativo, o crédito sobre depreciação de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado somente pode ser deduzido quando esses bens forem adquiridos ou fabricados para locação a terceiros ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços, sendo vedado ainda o aproveitamento de créditos referentes a itens adquiridos até 30/04/2004.
>
> ARRENDAMENTO RURAL. CRÉDITO. INEXISTÊNCIA.
>
> Não existe na legislação previsão para dedução na apuração do PIS/Pasep não cumulativo de créditos sobre despesas com arrendamento rural.
>
> Manifestação de Inconformidade Improcedente.

Direito Creditório Não Reconhecido."

Em Recurso o contribuinte reforçou os argumentos apresentados anteriormente.

Em seguida, os autos foram distribuídos e pautados nos moldes determinados pelo regimento interno deste Conselho.

Relatório proferido.

Voto.

Conselheiro Relator - Pedro Rinaldi de Oliveira Lima.

Conforme a legislação, as provas, documentos e petições apresentados aos autos deste procedimento administrativo e, no exercício dos trabalhos e atribuições profissionais concedidas aos Conselheiros, conforme Portaria de condução e Regimento Interno, apresenta-se esta Resolução.

Por conter matéria preventa desta 3.ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, o tempestivo Recurso Voluntário deve ser conhecido.

Da análise do processo, verifica-se que o cerne da lide envolve a matéria do aproveitamento de crédito sobre os dispêndios gerais e dispêndios com insumos do processo produtivo, na apuração das contribuições PIS e COFINS não cumulativas, matéria recorrente nesta seção de julgamento.

De forma majoritária, este Conselho segue a posição intermediária entre aquela restritiva, que tem como referência a IN SRF 247/02 e IN SRF 404/04, normalmente adotada pela Receita Federal e aquela totalmente flexível, normalmente adotada pelos contribuintes, posição que aceitaria na base de cálculo dos créditos das contribuições todas as despesas e aquisições realizadas, porque estariam incluídas no conceito de insumo. Dicotomia que retrata a presente lide administrativa.

Portanto, é condição sem a qual não haverá solução de qualidade à lide, nos parâmetros atuais de jurisprudência deste Conselho no julgamento da matéria, definir quais produtos e serviços estão sendo pleiteados, além de identificar em qual momento e fase do processo produtivo eles estão vinculados, situação que não ocorreu até o presente momento.

O Resp 1.221.170, julgado no STJ, em sede de recurso repetitivo, confirmou o entendimento majoritário deste Conselho e tem aplicação obrigatória, conforme Art. 62 do Regimento Interno.

Em algumas das matérias constantes nos autos é possível verificar que a glosa foi realizada de forma genérica, assim como ficou evidente a necessidade de analisar a relevância e essencialidade dos dispêndios com "transporte de pessoas aos campos de plantações", construções e materiais de limpeza, por exemplo.

Em geral, no setor frigorífico, as análises laboratoriais são consideradas relevantes e essenciais para as atividades da empresa. O setor possui uma regulação sanitária rigorosa por manusear alimentos. Este Conselho possui diversos julgados nesse sentido, como o constante no Acórdão n.º 3803-005.294, por exemplo.

Documento nato-digital

Ficou evidente a necessidade da diligência, porque dependendo do tipo do dispêndio sobre o qual o crédito foi aproveitado, este conselho poderá reverter parte das glosas.

Conforme intepretação sistêmica do que foi disposto no artigos 16, §6.º e 29 do Decreto 70.235/72, Art. 2.º, caput, inciso XII e Art. 38 e 64 da Lei 9.784/99, Art. 112, 113, 142 e 149 do CTN, a verdade material deve ser buscada no processo administrativo fiscal.

Diante do exposto, em observação ao princípio da verdade material, vota-se para CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA, com o objetivo de que:

1 – a unidade preparadora intime a recorrente a apresentar laudo conclusivo, em prazo razoável, não inferior a 60 dias, para detalhar o seu processo produtivo e indicar de forma minuciosa qual a relevância e essencialidade dos dispêndios gerais que serviram de base para tomada de crédito, nos moldes do RESP 1.221.170 STJ e Parecer Normativo Cosit n.º 5 e nota CEI/PGFN 63/2018.

2 - A Unidade Preparadora também deverá apresentar novo Relatório Fiscal, para o qual deverá considerar, além do laudo a ser entregue pela Recorrente, o mesmo RESP 1.221.170 STJ, Parecer Normativo Cosit n.º 5 e Nota CEI/PGFN 63/2018.

Após cumpridas estas etapas, o contribuinte deve ser novamente cientificado do resultado do relatório fiscal para se manifestar dentro do prazo de trinta dias.

Após, retornem os autos a este Conselho para a continuidade do julgamento.

Voto proferido.

(assinatura digital)

Pedro Rinaldi de Oliveira Lima