



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10410.721792/2010-61
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3401-012.749 – 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: 01/01/2004 a 31/03/2004

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. DECADÊNCIA. PRAZOS INAPLICÁVEIS.

A entrega do Dacon configura obrigação acessória por meio da qual o sujeito passivo presta informações que permitem ao Fisco verificar os procedimentos adotados na apuração das contribuições, a fim de confirmar a certeza e liquidez dos valores das bases de créditos não cumulativos que repercutem nos valores dos créditos ressarcíveis.

Dessa forma, eventuais ajustes nos créditos não cumulativos informados nas obrigações acessórias (Dacon), que repercutam nos valores dos créditos ressarcíveis, não se caracterizam como exigência de tributo passível de lançamento.

O que se busca é o aproveitamento do saldo credor em favor da Recorrente e não em favor da Fazenda Pública. Assim, não há que se falar em prazo decadencial para a análise do direito creditório pleiteado, previsto nos arts. 150, § 4º ou 173, I, do CTN, no qual se refere a constituição de crédito em favor da Fazenda Pública, por meio de lançamento de ofício.

PIS/PASEP E COFINS. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS. DEFINIÇÃO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 62 DO ANEXO II DO RICARF.

O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de terminado item bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte, conforme decidido no REsp 1.221.170/PR, julgado na sistemática de recursos repetitivos, cuja decisão deve ser reproduzida no âmbito deste Conselho.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. CRÉDITO. ÔNUS DA PROVA INICIAL DO CONTRIBUINTE.

Conforme determinação do art. 36 da Lei nº 9.784/1999, do art. 16 do Decreto 70.235/72 e dos art. 165 e seguintes do CTN e demais dispositivos que

regulam o direito ao crédito fiscal, o ônus da prova é inicialmente do contribuinte ao solicitar seu crédito.

LEI nº 10.925/2004 CRÉDITOS PRESUMIDOS. RESSARCIMENTO OU COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Os créditos presumidos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins calculados nos termos do artigo 8º da Lei nº 10.925/2004 somente são passíveis de desconto das contribuições devidas em cada período de apuração, não podem ser objeto de pedido de ressarcimento e nem de compensação com tributos e contribuições administrados pela Receita Federal.

CIDE. COMPENSAÇÃO. ART. 8º DA LEI Nº 10.336/01. DEDUÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

A dedução prevista no art. 8º da Lei nº 10.336/01 se aplica somente aos valores de CIDE efetivamente pagos, excluindo-se todas as demais modalidades de extinção do crédito tributário, como a compensação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo o tópico referente a “Do equívoco no rateio do regime do álcool carburante. Da desobediência à ordem judicial”, rejeitar a preliminar de decadência e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(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 Zicarelli Rodrigues, Sabrina Coutinho Barbosa, Marcos Roberto da Silva (Presidente).

Relatório

Trata-se de **Recurso Voluntário** interposto contra o **Acórdão de Manifestação de Inconformidade nº 11-64-117**, proferido pela 2ª Turma da DRJ/REC, na sessão de 31 de julho de 2019, 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.

Noticia o Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal, que discorre sobre o exame de PER atinentes à contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS apresentados em relação a vários trimestres dos anos de 2004 e 2005, que a contribuinte, 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 abaixo 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 nº 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 nº 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).

Na sequência, elucida que o sujeito passivo, em resposta a intimação no curso do procedimento fiscal, reportou que os créditos informados na Ficha 4 do Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais - DACON nos meses de janeiro a abril de 2004 (no tangente à contribuição para o PIS/PASEP) e de fevereiro a abril de 2004 (no que pertine à COFINS) se referem à dedução da CIDE de valores devidos a título da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS prevista no art. 8º, da Lei nº 10.336/2001; no entanto, como a permissão de dedução a que se refere este dispositivo é de montantes da CIDE efetivamente pagos - e os montantes que pretendia deduzir foram objeto de compensação, modalidade de extinção distinta do pagamento, pelo que os citados valores foram glosados.

Prosseguindo, consigna que a contribuinte, 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 nº 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.

Manifestação de Inconformidade acostada às folhas 57 a 267.

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; ao crédito presumido de PIS/Pasep e COFINS; do aproveitamento dos montantes compensados a título de CIDE-Combustível para a dedução de débitos da contribuição para o PIS/PASEP e da 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 306 a 328, na qual alega, em síntese:

A) PRELIMINARMENTE – DA IMUTABILIDADE DOS SALDOS DO DACON’S ATÉ MARÇO DE 2006 – OCORRÊNCIA DA DECADÊNCIA PARA AFERIÇÃO DAS INFORMAÇÕES FISCAIS:

Em preliminar, a prejudicial de decadência do direito de a Fazenda Nacional glosar créditos informados pela contribuinte em DACON objeto de Pedidos de Ressarcimento, assentada no fato de ter transcorrido mais de cinco anos da transmissão destes Demonstrativos.

Que qualquer discordância da fiscalização quanto às informações apropriadas pela defendente nos seus respectivos DACON’s somente poderia existir a partir de março 2006 (último trimestre de apuração encerrado, alcançado pela decadência quinquenal).

B) DO CORRETO MÉTODO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO PRESUMIDO:

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;

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 regradada pelos parágrafos 7º, 8º e 9º, do art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003;

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 e 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;

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;

Que essa exegese do crédito presumido da agroindústria, inclusive, é imposta pelo Ato Declaratório Interpretativo nº 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.

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;

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;

C) DO EQUÍVOCO DA GLOSA DOS CRÉDITOS DO REGIME DE ÁLCOOL CARBURANTE, ENTRE 1º.12.2002 E 31.07.2004: DESOBEDIÊNCIA À ORDEM JUDICIAL:

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;

Defende, ademais, que a existência concomitante da impetração coletiva não pode representar a renúncia ao direito individual de defesa na esfera administrativa fiscal;

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;

D) DO EQUÍVOCO DA GLOSA DOS CRÉDITOS ORIUNDOS DOS INSUMOS VINCULADOS À VENDA DE ÁLCOOL “PARA OUTROS FINS”:

Que a douda fiscalização verificou que “a quase totalidade das receitas de vendas oriundas da venda do álcool foi para fins carburante” e, em função de tal constatação, glosou todos os créditos vinculados ao álcool, entendendo, equivocadamente, que o crédito somente poderia ser apurado “se houvesse um volume considerável de vendas de álcool para outros fins que não fosse o carburante”.

Que, se as Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 não permitiam a apuração de créditos da receita de álcool “para fins carburante”, uma vez que este se submetia ao regime cumulativo de PIS/COFINS, como mesmo reconhecido no trecho do Termo de Encerramento Fiscal destacado acima, o procedimento adotado pela autoridade fiscal em glosar todos os créditos das receitas de álcool, incluindo aí receitas de álcool “para outros fins”, é totalmente arbitrário e fere diretamente o princípio da estrita legalidade.

E) DA IMPROPRIEDADE DAS GLOSAS DE CRÉDITOS DE INSUMOS:

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);

Que a fiscalização glosou créditos atinentes à dispersantes e ácido sulfúrico, quando claramente são essenciais para a atividade industrial, vez que os dispersantes são utilizados para o processo de crescimento da cana de Açúcar e o ácido sulfúrico da mesma forma, é uma substância

usada demasiadamente pelas indústrias para a escarificação do solo e germinação da cana;

Que, quanto aos pneus e motores, também glosados indevidamente, haja vista serem utilizados em caminhões e equipamentos de irrigação, pertinentes ao plantio.

Que da mesma forma, as tintas, lâmpadas, serras e arames são materiais imprescindíveis para a manutenção da própria indústria, utilizando-se da mesma lógica pela qual o acórdão recorrido reverteu as glosas sobre as graxas.

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;

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;

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;

F) DA EXTINÇÃO DA CIDE POR QUAISQUER MODALIDADES PREVISTAS NO ART. 156 DO CTN GARANTE A POSSIBILIDADE DE DEDUÇÃO DO PIS/COFINS, PREVISTA NO ART. 8º DA LEI Nº 10.336, DE 2001:

Que a DRJ argumenta que “a previsão embutida no art. 8º da Lei nº 10.336 de 2001, restringe-se à **CIDE paga**”. Entretanto, conforme dito anteriormente, a empresa quitou a CIDE devida na comercialização de álcool, mediante **compensação tributária**. Em seguida, utilizou esse montante, que adimpliu a CIDE, para deduzir os valores devidos a título de contribuição para o PIS e de COFINS, nos termos do art. 8º da Lei nº 10.336 de 2001;

Que, no entendimento do Fisco, essa modalidade de extinção do crédito tributário não permite a dedução disciplinada no art. 8º da Lei 10.336 de 2001, porque a palavra “pago”, referida no caput deste dispositivo legal acima transcrito, aludiria somente à forma de extinção do crédito tributário, prevista no inciso I do art. 156 do CTN;

Que defende que a expressão legal “valor da **CIDE pago** na comercialização” foi utilizada pelo legislador **no sentido de obrigação adimplida pelo contribuinte**, porquanto esse significado é mais condizente com o texto e a finalidade da lei;

Que, ao permitir que o fabricante de combustível (álcool) pudesse deduzir da COFINS o que pagou de CIDE, o legislador pretendeu não onerar excessivamente esse importante insumo do setor de transporte – setor este que é o principal destino da aplicação dos recursos da CIDE, voltada majoritariamente para programas de investimento na infraestrutura de transportes.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Renan Gomes Rego, Relator.

Da preliminar

Da preliminar de decadência

A Recorrente sustenta que a decadência do direito da Fazenda Pública glosar créditos informados pela contribuinte em Dacon objeto de pedido de ressarcimento, assentada no fato de ter transcorrido mais de cinco anos da transmissão desse Demonstrativo.

Não procede essa argumentação da Recorrente.

Primeiro, porque a entrega do Dacon configura obrigação acessória por meio da qual o sujeito passivo presta informações que permitem ao Fisco verificar os procedimentos adotados na apuração das contribuições. No caso em comento, analisar a *certeza e liquidez* dos valores das bases de créditos não cumulativos que repercutem nos valores dos créditos ressarcíveis.

Dessa forma, eventuais ajustes nos créditos não cumulativos informados nas obrigações acessórias (Dacon), que repercutam nos valores dos créditos ressarcíveis, não se caracterizam como exigência de tributo passível de lançamento.

O que se busca é o aproveitamento do saldo credor em favor da Recorrente e não em favor da Fazenda Pública. Assim, não há que se falar em prazo decadencial para a análise do direito creditório pleiteado, previsto nos arts. 150, § 4º ou 173, I, do CTN, no qual se refere a constituição de crédito em favor da Fazenda Pública, por meio de lançamento de ofício.

Segundo, porque o reconhecimento parcial do crédito e consequente reconhecimento em parte do direito creditório (ressarcimento), dada em razão de ter sido apurado crédito em montante inferior ao que foi pleiteado pelo sujeito passivo, independe do

lançamento de ofício do débito tributário informado como origem do crédito utilizado no pleito. Fundamenta-se no fato de a Administração Tributária não poder deferir um crédito que sabe não ser *líquido e certo*.

Assim, não importa se o procedimento de verificação do direito creditório se dá dentro ou fora do prazo decadencial. A alteração da base de créditos não cumulativos pode se efetuar mediante despacho decisório, desde que essa modificação implique tão somente a redução ou mesmo a anulação do crédito postulado pelo sujeito passivo.

Por fim, não há disposição legal que obrigue a autoridade administrativa a analisar e conceder créditos por decurso de prazo, sem averiguar o real direito do interessado. Por conclusão, não há previsão legal de prazo para que a Administração Tributária se pronuncie em pedido de ressarcimento.

O entendimento aqui explicitado, observa-se, é corroborado por posicionamento pacífico do CARF, conforme se pode depreender das ementas a seguir transcritas.

Acórdão nº 3401005.426 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária. Presidente e Redator Ad Hoc Rosaldo Trevisan:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/07/2003 a 30/09/2003

IPI. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. SALDO CREDOR. GLOSA DA DIFERENÇA NÃO COMPROVADA.

Devem ser glosadas as diferenças do saldo credor de IPI não comprovadas, ônus do sujeito passivo em sede de pedido de ressarcimento (artigo 373, I, CPC/2015).

DECADÊNCIA SEGUNDO ART. 156, § 4º E INCISO I DO ART. 173, AMBOS DO CTN, NÃO APLICÁVEIS.

O presente processo não tem por objetivo a constituição de crédito em favor da Fazenda Pública.

Acórdão nº 3302-009.282 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária. Relator Vinícius Guimarães:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. PRAZOS INAPLICÁVEIS.

Nos pedidos de restituição não se aplicam os prazos decadenciais para lançamento nem o prazo de homologação de compensações. A análise de pedidos de restituição não se confunde com o procedimento de constituição do crédito tributário - daí não se falar em prazo decadencial para a apreciação da restituição, nem com o procedimento de análise de declarações de compensação - ao qual se aplica, de forma exclusiva, o prazo de cinco anos para a apreciação da compensação, sob pena de homologação tácita. Inexiste norma legal que preveja a homologação tácita do pedido de restituição no

prazo de 5 anos. O artigo 74 da Lei nº 9.430/1996 cuida de prazo para homologação de declaração de compensação, não se aplicando à apreciação de pedidos de restituição. Por sua vez, os prazos decadenciais previstos no art. 150, caput e § 4º, e no art. 173, ambos do Código Tributário Nacional, são limites temporais que se aplicam exclusivamente aos casos de lançamento tributário, procedimento que não se confunde com a análise de pedidos de restituição.

Acórdão nº 3301-010.077 – 3ª Seção de Julgamento/ 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária.
Presidente Redatora: Liziane Angelotti Meira:

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

Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006

DIREITO CREDITÓRIO. LEGITIMIDADE. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL

Se restou incontroversa a legitimidade do direito creditório, à luz do Princípio da Verdade Material, devem ser superados erros formais, ligados à forma por meio da qual foi instrumentalizado o aproveitamento do crédito e acatado o crédito.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006

LEGITIMIDADE DE CRÉDITOS. PRAZO PARA REVISÃO

Não há prazo legal para a revisão da legitimidade de créditos objetos de pedido de ressarcimento.

Acórdão nº 3002000.289 – Turma Extraordinária / 2ª Turma. Relatora Maria Eduarda Alencar Câmara Simões:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/07/2003 a 30/09/2003

IPI. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INAPLICABILIDADE.

O prazo para a homologação tácita da declaração de compensação não é aplicável aos pedidos de ressarcimento.

Recurso Voluntário Negado.

Do exposto, rejeita-se a preliminar de decadência, suscitada pela Recorrente.

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.

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 nº 01:

Súmula CARF nº 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 somente 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 nº 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.

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

Acórdão nº 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 nº 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 nº 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.

Do conceito de insumos. Da glosa de créditos relativos às despesas com equipamentos, veículos leves, combustíveis, lubrificantes, materiais de construção e outros produtos não considerados no conceito de insumo

O conceito de insumo geradores de créditos do PIS/Pasep e da COFINS foi redefinido em julgamento pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça do Recurso Especial 1.221.170/PR, consoante procedimento previsto para os recursos repetitivos, cujo acórdão foi publicado no Diário da Justiça Eletrônico de 24 de abril de 2018, sob a relatoria do Ministro Napoleão Nunes Maia Filho.

Concluiu-se que insumo deve ser aferido à luz dos critérios da *essencialidade* ou da *relevância* do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica.

Compulsando-se os autos, verifica-se que a análise realizada pela Fiscalização, no que diz respeito aos enquadramento de determinado bem ou serviço na categoria de insumos, foi efetuada com apoio nas Instruções Normativas SRF nº 247/2002 e nº 404/2004.

No entanto, a autoridade julgadora de 1ª instância julgou às glosas de créditos dos produtos readequando o conceito de bens e serviços identificados como insumos ao entendimento fixado no RESp n. 1.221.170/PR e detalhado no Parecer COSIT/RFB nº 5, de 17/12/2018, com isso, significa dizer que o conceito de insumo foi aferido considerando os critérios de *essencialidade* ou *relevância* para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pela Recorrente, que se dedica as atividades de produção de açúcar e de álcool para fins carburantes.

Todavia, no entender do voto condutor do acórdão combatido, a manutenção das glosas efetuadas pela Fiscalização continua pertinente, ante a ausência de provas que infiram se tratar de insumos utilizados direta ou indiretamente no processo produtivo da Recorrente. Reproduzo excertos do r. acórdão:

38. Relativamente ao período examinado, a autoridade fiscal glosou créditos a título de insumos apurados pela contribuinte sobre despesas com aquisição de serra 12 X 1/2, arame trançado, calha para lâmpada, graxa litholine, motor WEG 3/4, lâmpadas, alicate, graxa, pneu traseiro para moto e soquete para lâmpada.

39. Os gastos atrelados à iluminação (como lâmpadas, seus soquetes e calhas) do parque industrial, na medida em que a iluminação é essencial à produção, especialmente nos períodos de operação noturnos, dariam direito a crédito se a contribuinte tivesse comprovado que segrega as despesas a este título relacionadas à atividade produtiva daquelas vinculadas à área administrativa e tivesse demonstrado que os créditos pleiteados se referem, apenas, às despesas de sua atividade produtiva. Como não trouxe esta evidência, fica prejudicado o acolhimento do crédito examinado.

40. Sobre o arame, a contribuinte não detalhou seu uso, pelo que, diante da possibilidade de múltiplas aplicações, inclusive fora do processo produtivo, não há crédito a ser admitido a respeito, pois incomprovado que pode ser considerados insumo. E, por semelhante falta de informações, nego o direito a creditamento sobre o motor WEG 3/4.

41. Passando ao direito a creditamento sobre ferramentas, assim dispõe o Parecer Normativo RFB nº 5/2018, em seu item 95: "Quanto às ferramentas, restou decidido na decisão da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça em testilha que não se amoldam ao conceito de insumos para fins da legislação das contribuições, podendo-se razoavelmente estender a mesma negativa aos itens consumidos no funcionamento das ferramentas"; logo, os dispêndios com alicates e serras não dão direito a creditamento.

42. Poder-se-ia cogitar do direito a creditamento sobre aquelas ferramentas que, não incorporadas ao ativo imobilizado, são utilizadas no dia-a-dia da contribuinte, têm custo de aquisição unitário inferior a R\$ 1.200,00 e prazo de vida útil abaixo de um ano (itens 90 a 94, de referido Parecer). Ocorre, consoante disposto no Anexo I, da IN SRF nº 162, de 31/12/1998, aplicável à época dos fatos geradores examinados, a vida útil estimada das ferramentas é, no geral, de cinco anos, podendo mesmo atingir 10 anos, não tendo a contribuinte evidenciado que, em razão das peculiaridades de seu processo produtivo, o concreto tempo de vida útil das ferramentas que utiliza é inferior a um ano. Logo, indefiro os créditos sobre ferramentas.

43. Acerca das despesas com peças de reposição de veículos, somente se pode cogitar do direito a creditamento em relação àqueles empregados no processo produtivo. Entrementes, ao que tudo indica, estas despesas foram reconhecidas, tanto que não há notícias de glosas sobre despesas com peças de reposição de veículos como tratores e caminhões, utilizados pela empresa. As glosas aqui tratadas são dirigidas a peças de reposição de motocicletas, as quais, diante da natureza da atividade da empresa, decerto não são empregadas na etapa produtiva, pelo que as comentadas glosas devem ser mantidas.

44. Continuando, quanto às graxas, apesar de a contribuinte não ter discorrido especificamente a respeito, considero, independentemente de a graxa poder ser - ou não - considerada lubrificante, que ela é insumo, pois normalmente usada para preservar a integridade e o regular funcionamento de máquina/equipamentos usados na produção, cujos funcionamentos podem ser prejudicados pela falta deste produto; então, tenho como bem essencial ao processo produtivo, podendo, por decorrência, ser considerada insumo, na atual concepção deste termo, aos moldes já explicitados alhures; por isto, reconheço a inclusão das despesas com a aquisição do produto na base de cálculo dos créditos a que tem direito a contribuinte, como abaixo discriminado:

(...)

50. Oportuno salienta que, conquanto abordada na Manifestação de Inconformidade, inexistiu, no trimestre analisado neste processo administrativo, glosas sobre aquisições de limpeza, pelo que a Manifestação de Inconformidade cai no vazio no particular, não comportando pronunciamento a respeito nos presentes autos.

Dos créditos sobre despesas com máquinas/equipamentos e materiais de construção:

51. *Mantenho as glosas de créditos sobre despesas com aquisições de máquinas e equipamentos pois, como explicado pela autoridade fiscal, apenas seria cabível a apuração de créditos sobre os respectivos encargos de amortização/depreciação, valendo aqui salientar que, diferentemente do que ocorreu em relação às despesas com aquisição de materiais/serviços de construção, a contribuinte não cogitou, na Manifestação de Inconformidade, de que o fiscal deveria ter retificado a contabilidade/DACON para reconhecer crédito neste sentido, medida que de todo modo seria incabível, como se verá a seguir.*

52. *Igualmente, os créditos sobre aquisição de materiais/serviços de construção deveriam ter sido apurados a partir dos correlatos encargos de depreciação/amortização, sendo desarrazoado o pleito da manifestante de atribuir à autoridade fiscal o ônus de, alterando de ofício o pleito deduzido (dirigido a créditos sobre as respectivas despesas de aquisição), ter apurado, de ofício durante o procedimento fiscal, créditos sobre os encargos de depreciação/ amortização e, inclusive, retificado a contabilidade e os DACON entregues pela contribuinte.*

53. *É que sobredito ônus é da requerente, que deveria ter apresentado, corretamente, o seu pedido e levantado os créditos a que entendia ter direito sobre os comentados encargos de amortização/depreciação (indicando, claramente, as taxas de amortização/depreciação que reputava aplicáveis).*

54. *Não se pode descuidar que a apropriação contábil de despesas sobre aquisições de bens, em vez da dos respectivos encargos de amortização/depreciação, majora as deduções no âmbito do imposto de renda. Portanto, por coerência, se a contribuinte pretendia ajustar seu pleito inicial, para ver reconhecido créditos sobre encargos de amortização/depreciação, deveria ter considerado, oportunamente, os correlatos reflexos da mudança na apuração do citado imposto - o que não consta ter feito.*

55. *Logo, mantenho as glosas sobre despesas com materiais/serviços de construção*

Em que pese a Recorrente, inconformada, defender que os todos esses produtos são insumos (e enquadrados no entendimento de *essenciais* ou *relevantes* para o processo produtivo), a defesa foi genérica e não esclareceu como, quando e em qual quantidade os itens foram utilizados.

As provas devem ser compreendidas como um meio apto a formar convencimento daquele que avalia determinada situação fática. No caso em testilha, o que deve ser compreendido e elevado ao patamar de prova são **quaisquer elementos**, aptos a dissuadir o julgador a tomar como verdadeira as alegações enunciadas nos autos.

Friso que a Recorrente sequer juntou aos autos descritivo do processo produtivo ou fotos da utilização dos produtos no processo produtivo. Não há qualquer elemento de prova produzido pela Recorrente, tanto no recurso inaugural como no voluntário, capaz de gerar dúvida a este julgador sobre a veracidade das conclusões do Fisco.

Logo, não cumpriu com que foi determinado no art. 16 do Decreto nº 70.235/1972 e por isso, seu Recurso Voluntário não merece provimento. Ao solicitar o reconhecimento de um crédito, conforme arts. 165 e 170 do CTN, os créditos devem ser **líquidos** e **certos**, ônus que compete inicialmente ao contribuinte.

Ante o exposto, nada a prover nesse tópico. Mantenho as glosas efetuadas pela Fiscalização quanto aos créditos de despesas com materiais e outros produtos não considerados como insumos.

Do crédito presumido

Nesse tópico, segundo o Fisco, a Recorrente não tem direito a apurar crédito presumido de IPI de que trata o art. 8º, da Lei nº 10.925/2004, sobre a integralidade da aquisição de cana-de-açúcar de pessoas físicas. Assim foi lavrado os fundamentos do Acórdão recorrido, nos quais cito abaixo:

58. Ao contrário do que alega a requerente, **ela não tem direito a apurar crédito presumido de IPI de que trata o art. 8º, da Lei nº 10.925/2004, sobre a integralidade da aquisição de cana-de-açúcar de pessoas físicas.** É o que decorre do teor de referido dispositivo, a seguir transcrito:

"Art. 8º As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2, 3, exceto os produtos vivos desse capítulo, e 4, 8 a 12, 15, 16 e 23, e nos códigos 03.02, 03.03, 03.04, 03.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, exceto os códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.01, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da NCM, destinadas à alimentação humana ou animal, **poderão deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devidas em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso II do caput do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003,** adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física".

59. Como se vê, o crédito é calculado sobre os bens referidos no inciso II, do caput, do art. 3º, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, ou seja, sobre bens que podem ser considerados insumos na não-cumulatividade da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS.

60. Ora, os bens utilizados na produção de mercadorias cujas receitas de venda auferidas pela demandante são submetidas à contribuição cumulativa evidentemente não são insumos na esfera da não-cumulatividade.

61. Não socorre à contribuinte o teor do Ato Declaratório nº 15/2005, que, simplesmente, deixa claro que o enfocado crédito-presumido não pode ser ressarcido, mas apenas utilizado para deduzir débitos da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não cumulativas, mas não garante, de modo algum, o direito a crédito sobre as aquisições de bens que são utilizados na fabricação de produto submetido à tributação cumulativa destas contribuições.

62. Diante do que consta acima, correta a aplicação do fator de rateio questionado pela contribuinte para definir, em relação aos bens aplicados tanto na fabricação de bens submetidos à tributação cumulativa como à não-cumulativas, a parcela do crédito-presumido cabível de aproveitamento na esfera da não-cumulatividade das contribuições.

Por outro lado, a Recorrente sustenta que é 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. Acrescenta 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 regada pelos parágrafos 7º, 8º e 9º, do art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003.

Narra 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 e 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.

Aduz 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.

Explica que essa exegese do crédito presumido da agroindústria, inclusive, é imposta pelo Ato Declaratório Interpretativo nº 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.

Continua sua irresignação explicando 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.

Assim, defende que 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.

Com a devida vênia, não há razão à Recorrente, haja vista a clareza do dispositivo que passou a tratar do crédito presumido do PIS/Pasep e da Cofins, qual seja o artigo 8º da Lei nº 10.925 de 23 de julho de 2004, segundo o qual, *as pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, [...], destinadas à alimentação humana ou animal, poderão deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devidas em cada período de apuração, **crédito presumido calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso II do caput do art. 3º das Leis nº 10.637, de 30/12/2002, e 10.833, de 29/12/2003, adquiridos de pessoas físicas ou recebidos de cooperado pessoa física.***

Ora, a menção que referido dispositivo legal faz ao artigo 3º da Lei nº 10.637/2002 e da Lei nº 10.833/2003 tem como único objetivo o de identificar os produtos adquiridos que podem gerar o direito ao crédito presumido, quais sejam, os bens referidos no

inciso II do caput do art. 3º das Leis nº 10.637, de 30/12/2002, e 10.833, de 29/12/2003 (sujeitos, portanto, ao regime da não cumulatividade)

Em outro ponto alegado pela Recorrente, discute-se também a possibilidade ou não de utilizar o saldo credor do crédito presumido oriundo das atividades agroindustriais, previsto no art. 8º da Lei nº 10.925/2004, para fins de ressarcimento.

O fundamento da Recorrente para o pedido de ressarcimento dos créditos presumidos é o artigo 8º da Lei nº 10.925/2004. O referido dispositivo legal permitiu deduzir do valor devido das contribuições um crédito presumido calculado sobre os insumos adquiridos de pessoa física ou cooperado pessoa física. Esse é o alcance da norma.

Os outros dispositivos legais que permitem o aproveitamento de créditos em compensações e ressarcimento (art. 5º da Lei nº 10.637 e art. 6º da Lei nº 10.833) referem-se, expressamente, aos créditos básicos apurados na forma dos artigos 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, e não ao crédito presumido do art. 8º da Lei nº 10.925/2004. Da mesma forma, a possibilidade de compensação e ressarcimento trazida pelo art. 16 da Lei nº 11.116/2005 também se refere expressamente ao *saldo credor apurado na forma do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, e do art. 15 da Lei nº 10.865/2004*, e não ao crédito presumido em questão.

A IN SRF 606/2006, que regulamentou o crédito presumido previsto na Lei nº 10.925/2004, não extrapolou o conteúdo da lei, mas apenas regulamentou o dispositivo legal, que já previa a impossibilidade de utilização do crédito presumido em compensações ou ressarcimento. O mesmo podemos afirmar do ADI SRF nº 15/2005, que apenas interpretou a norma que tratava do crédito presumido e da possibilidade de compensação:

Art. 1º O valor do crédito presumido previsto na Lei nº 10.925, de 2004, arts. 8º e 15, somente pode ser utilizado para deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) apuradas no regime de incidência não-cumulativa.

Art. 2º O valor do crédito presumido referido no art. 1º não pode ser objeto de compensação ou de ressarcimento, de que trata a Lei nº 10.637, de 2002, art. 5º, § 1º, inciso II, e § 2º, a Lei nº 10.833, de 2003, art. 6º, § 1º, inciso II, e § 2º, e a Lei nº 11.116, de 2005, art. 16.

No mesmo sentido temos o entendimento do Superior Tribunal de Justiça (STJ), em diversos precedentes, acerca da legalidade da IN 660/2006 e da validade do ADI SRF nº 15/2005 (REsp 1118011/SC, Rel. Min. Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 31.8.2010; e REsp nº 1.240.954/RS, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, DJe: 21/6/2011).

Assim, não existe a possibilidade de ressarcimento dos créditos presumidos apurados com base no art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004.

Da alegação de glosa dos créditos oriundos dos insumos vinculados à venda de álcool para outros fins

No tocante a esse tópico, a Recorrente, nas razões recursais, sustenta que o Fisco glosou todos os créditos vinculados ao álcool, inclusive oriundos dos insumos vinculados à venda de álcool para outros fins.

Todavia, s.m.j, resta prejudicada a defesa da Recorrente, ante o exame feito pelo julgador *a quo*, momento em que **decidiu reverter as glosas desses créditos**, indo ao encontro da tese recursal. Vejamos:

45. Por fim, a exclusão, feita pela autoridade fiscal, das despesas com insumos aplicados exclusivamente na fabricação de álcool, ao argumento de que a quase totalidade das receitas de venda de álcool no período fiscalizado foram para fins carburantes, conquanto até pareça ser razoável, carece de amparo legal, pois esta possibilidade não é conferida pelo §8º, do art. 3º, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, que assim dispõe:

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

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

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

46. Logo, inexistindo margens para a exclusão realizada - tanto que não é referenciada a base legal que a permitiria - forçoso incluir as despesas abaixo relacionadas, atinentes a insumos utilizados na fabricação de álcool, na base de cálculo do crédito da não cumulatividade a que tem direito a contribuinte no trimestre aqui examinado:

47. Note-se que, como são comuns às receitas cumulativas e não-cumulativas, aos créditos sobre os insumos reconhecidos neste Voto, analisados neste item, deve ser aplicado o fator de rateio proporcional de que cuida o inciso II, do §8º, do art. 3º, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003. Do mesmo modo, os créditos reconhecidos, comuns às receitas no mercado interno e no mercado externo, devem ser rateados proporcionalmente a cada uma destas receitas.

48. No corrente julgamento, foram utilizados ambos os percentuais de rateios constantes dos DACON refeitos pela autoridade fiscal no curso do procedimento fiscal. Do aproveitamento dos montantes compensados a título de CIDE-Combustível para a dedução de débitos da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS:

49. Abaixo seque o demonstrativo das bases de cálculo dos créditos a serem reconhecidos a título de insumos no presente item:

Dito isso, não reconhecer as alegações trazidas no Voluntário. Nada a reparar na decisão *a quo*.

Do aproveitamento dos montantes compensados a título de CIDE-Combustível para a dedução de débitos da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS

A Recorrente sustenta a possibilidade de deduzir o valor da CIDE-Combustíveis **compensada** do valor das contribuições para o PIS e Cofins, nos termos do 8º da Lei 10.336/2001.

Veja-se o referido dispositivo legal:

*Art. 8º. O contribuinte poderá, ainda, deduzir o valor da Cide, **pago** na importação ou na comercialização, no mercado interno, dos valores da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins devidos na comercialização, no mercado interno, dos produtos referidos no art. 5º, até o limite de, respectivamente:*

Noutra direção, a decisão recorrida afirma que o art. 8º da Lei nº 10.336/2001, ao empregar o vocábulo **pago**, teria restringido a possibilidade de dedução à hipótese específica em que o crédito tributário da CIDE-Combustíveis tenha sido extinto por meio de pagamento, conforme art. 156, I do CTN, tendo sido excluídas todas as demais modalidades de extinção, dentre elas, a compensação, hipótese dos autos.

Ao enfrentar a questão, verifico que este Conselho tem adotado a interpretação de que o legislador empregou o termo **pago** em seu sentido técnico, isto é, referindo-se ao pagamento enquanto a modalidade específica de extinção do crédito tributário prevista no art. 156, I do CTN. Assim, careceria de previsão legal a dedução de valores relativos à CIDE-Combustíveis que tenham sido objeto de compensação. Confira-se:

CIDE COMBUSTÍVEIS. CONTRIBUIÇÃO PIS E COFINS MEDIANTE DEDUÇÃO DA CIDE PAGA. A Cide paga na importação ou na comercialização no mercado interno pode ser deduzida dos valores da contribuição para o PIS e da Cofins, nos casos e limites fixados na Lei 10.336, de 2001. Compensação e pagamento são espécies distintas do gênero extinção do crédito tributário. Carece de previsão legal a dedução da Cide compensada por força de tutela jurisdicional sem trânsito em julgado. Recurso Voluntário Negado. (Acórdão nº 3101-000.523, sessão de 29/09/2010, Rel. Conselheira Vanessa Albuquerque Valente)

CIDE. COMPENSAÇÃO. ART. 8º DA LEI Nº 10.336/01. IMPOSSIBILIDADE. A compensação da CIDE com PIS só é possível no caso de efetivo pagamento daquela contribuição. A dedução prevista no art. 8º da Lei nº 10.336/01 é para valores efetivamente pagos e não compensados. (Acórdão nº 3301-005.182, sessão de 26/09/2018, Rel. Conselheiro Semiramis De Oliveira Duro)

CIDE COMBUSTÍVEIS. DEDUTIBILIDADE. EFETIVO PAGAMENTO. ART. 8º, § 1º DA LEI Nº 10.336/01. Somente parcela efetivamente paga da CIDE sobre combustíveis pode ser deduzida do valor das contribuições para a Cofins relativas ao mesmo período de apuração da Cofins ou a períodos posteriores. Nos termos do disposto no § 1º do art. 8º da Lei 10.336/01 o saldo credor da CIDE pode ser deduzido em períodos posteriores de apuração da COFINS. (Acórdão nº 3201-006.187, sessão de 21 de novembro de 2019, Rel. Conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira).

Nesse mesmo sentido foi decidido por esta Turma na sessão de 16 de dezembro de 2019:

Acórdão nº 3401-007.158 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária. Relator Carlos Henrique de Seixas Pantarolli:

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

Período de apuração: 30/09/2002 a 30/09/2003 COFINS. BASE DE CÁLCULO. ART. 3º, §1º DA LEI Nº 9.718/98.

INCONSTITUCIONALIDADE RECONHECIDA PELO STF. AFASTAMENTO PELO ÓRGÃO JULGADOR ADMINISTRATIVO.

O §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 foi declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do STF, devendo ser afastada pelo órgão julgador administrativo a aplicação do dispositivo na determinação da base de cálculo da contribuição.

COFINS. BASE DE CÁLCULO. VENDAS REALIZADAS POR COOPERATIVA. INCLUSÃO. ART. 66 DA LEI Nº 9.430/96. VALORES RECOLHIDOS PELA COOPERATIVA. DEDUÇÃO DO SALDO A PAGAR.

As vendas realizadas por meio de cooperativas devem ser incluídas na base de cálculo da contribuição apurada pela cooperativa, deduzindo-se do saldo a pagar os valores recolhidos pela cooperativa nos termos do art. 66 da Lei nº 9.430/96.

CIDE. COMPENSAÇÃO. ART. 8º DA LEI Nº 10.336/01. DEDUÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

A dedução prevista no art. 8º da Lei nº 10.336/01 se aplica somente aos valores de CIDE efetivamente pagos, excluindo-se todas as demais modalidades de extinção do crédito tributário, como a compensação.

Nestes termos, filio-me à posição delineada pelos julgados acima transcritos, por entender que inexistente razão suficiente para que se confira a interpretação extensiva ao vocábulo **pago** que pretende a Recorrente, considerando que o mesmo encontra sentido técnico bem delineado no âmbito do Direito Tributário, remetendo-se ao pagamento, enquanto modalidade de extinção do crédito tributário com previsão no art. 156, I do CTN, não se justificando, na hipótese presente, ante a ausência de qualquer indício substancial de emprego genérico ou a técnico do termo, que o intérprete da norma se lance para além do que contém o próprio texto legal.

Com isso, voto por negar provimento ao tópico supra.

Da conclusão

Diante do exposto, conheço parcialmente do recurso voluntário e, na parte conhecida, voto por rejeitar a preliminar de decadência e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Renan Gomes Rego

Fl. 22 do Acórdão n.º 3401-012.749 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10410.721792/2010-61