



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10410.901352/2012-58
ACÓRDÃO	3202-003.791 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	USINA CANSANCAO DE SINIMBU S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/10/2008 a 31/12/2008

DECADÊNCIA. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. NÃO CONHECIMENTO.

Não há norma que determine ao Fisco a aplicação isonômica do art. 1º do Decreto nº 20.910/32 para reconhecer a decadência do direito de apreciar o pedido de ressarcimento. Esse entendimento está corroborado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais no Acórdão nº 9303-005.788.

HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INDEFERIMENTO.

Deve ser indeferido o pedido de reconhecimento de homologação tácita das DCOMP's apresentadas, pois, consoante consta nos autos da ciência da não homologação das compensações a contribuinte foi cientificada antes do prazo de cinco anos a que se refere o §5º, do art. 74, da Lei nº 9.430/963.

INSUMO. NÃO-CUMULATIVIDADE DA CONTRIBUIÇÃO. CONCEITO. BEM OU SERVIÇO. ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA PARA O PROCESSO PRODUTIVO.

Para fins da não-cumulatividade da contribuição, deve ser adotada a definição de insumo prevista no Parecer Normativo COSIT nº 05/2018, segundo o qual o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para o processo produtivo de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica, aos moldes da decisão do STJ no REsp nº 1.221.170/PR, devendo ser reconhecido crédito adicional decorrente da aplicação desta definição.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em conhecer, em parte, do recurso voluntário para, na parte conhecida, rejeitar as preliminares de decadência e homologação tácita e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Aline Cardoso de Faria – Relatora

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Wagner Mota Momesso de Oliveira, Jucileia de Souza Lima, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Onizia de Miranda Aguiar Pignataro, Aline Cardoso de Faria, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe.

RELATÓRIO

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto contra Acórdão proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento DRJ/04, que julgou parcialmente procedente a Manifestação de Inconformidade apresentada pela Recorrente USINA CANSANCAO DE SINIMBU S/A.

Por bem descrever os fatos, adota-se o relatório do Acórdão recorrido:

Trata-se de Manifestação de Inconformidade interposta aos 16/04/2014 contra o Despacho Decisório aqui tratado, cientificado à contribuinte aos 18/03/2014, que, com suporte no Relatório Fiscal e no Parecer elaborados nos presentes autos, reconheceu, parcialmente no valor de R\$ 70.429,70, o direito creditório requerido no montante de R\$ 137.305,51, a título de ressarcimento da contribuição para o PIS/PASEP - Exportação do 4º trimestre de 2008 e, por consequência, homologou, em parte, as compensações em que utilizado o crédito pleiteado.

Do Relatório Fiscal:

2. Notícia o Relatório Fiscal de fls. 3.340/3.358 que, para atestar a legitimidade dos créditos pleiteados, a contribuinte foi intimada a apresentar documentos e, após a análise de informações/documentação apresentadas, além de arquivos digitais contábeis e fiscais (ECD via Sped Contábil), detectou-se que parte dos créditos apurados pela interessada era descabida, consoante a seguir explicado:

3. Menciona que o sujeito passivo, no 4º trimestre de 2008, creditou-se “de valores no mercado externo a título de venda de álcool carburante (etanol), que pertence ao regime cumulativo, portanto, o pedido de ressarcimento embasado na venda de álcool carburante, não poderá ser aplicado a custos, despesas e encargos vinculados às receitas de exportação de produtos ou prestação de serviços sujeitos à regra da cumulatividade da contribuição”.

3.1. Diz que o creditamento mencionado no parágrafo antecedente acarretou a apuração a maior de créditos da não-cumulatividade das contribuições, pois foi adotado o método do rateio proporcional para determinação dos créditos atinentes a custos, despesas e encargos comuns ao regime cumulativo e ao não-cumulativo.

4. Adiante, elucida que os saldos credores acumulados em meses anteriores foram ajustados para os montantes apurados nos processos administrativos nº 10410.901351/2012-11 (no tocante à COFINS) e 10410.901350/2012-69 (no pertinente à contribuição para o PIS/PASEP).

5. Na sequência, discorre sobre o que se deveria considerar insumos para fins de apuração de créditos da não-cumulatividade da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS e, após se reportar às IN SRF nº 247, de 21/11/2002, e 404, de 12/03/2004, conclui que “o termo insumo não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço que produz despesa necessária à atividade da empresa, mas, tão-somente, como aqueles bens e serviços que, adquiridos de pessoa jurídica, sejam, em razão de sua ação direta sobre o produto elaborado, consumidos, desgastados ou perdidos as suas propriedades físicas ou químicas”.

5.1. Complementa que “não são considerados como insumos, passíveis de geração de créditos, aqueles que não estejam intrinsecamente associados ao processo produtivo da empresa produtora, no caso, da Usina o processo produtivo compreende a industrialização do açúcar, álcool, melaço e outros produtos derivados da cana-de-açúcar” e que “o termo ‘insumo’ não deve ser considerado como todo e qualquer bem ou serviço que gera despesa necessária para a atividade da empresa ou sociedade”.

6. Diz que, no curso do procedimento fiscal, foi identificado que a contribuinte, que planta e cultiva parte de sua própria matéria-prima, apurou créditos relativamente a vários bens da etapa agrícola, a qual não faz parte do processo de produção da contribuinte, pelo que tais créditos foram glosados, porquanto “os insumos agrícolas adquiridos para a plantação e cultivo da cana-de-açúcar, não são usados diretamente sobre os produtos em fabricação da usina sucroalcooleira, de modo que esses não geram direito a crédito, ou seja, tais insumos não sofrem alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, e também não são utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda e os serviços utilizados na obtenção da cana-de-açúcar não são aplicados ou consumidos na sua produção ou fabricação”.

7. Cita que “os insumos agrícolas, aí incluídos os combustíveis e lubrificantes utilizados nos tratores, máquinas agrícolas e nos caminhões de transporte da matéria-prima e os serviços utilizados pela Usina para o plantio de cana-de-açúcar, não podem ser considerados insumos para efeito de creditamento por parte da empresa, já que a sua utilização se dá no plantio da cana-de-açúcar, matéria-prima do açúcar e do álcool, não há o contato direto e o desgaste natural de tais insumos com os produtos finais da usina, e, no caso, não há previsão legal para que a empresa se credite sobre os insumos para a matéria-prima, caso houvesse esta possibilidade a própria norma legal permitiria o creditamento do ‘insumo de matéria-prima’ ou do ‘insumo do insumo’, que neste caso concreto representam os insumos agrícolas em relação à cana-de-açúcar” (tais glosas estão descritas na planilha “Notas Fiscais de Insumos 2008 – Glosados”, anexada ao Relatório Fiscal).

8. Adiante, assim se reporta a autoridade fiscal a respeito de outras glosas de créditos que foram realizadas:

8.1. materiais e serviços elétricos:

8.1.1. glosados créditos sobre anéis, buchas, cabos, fusíveis, lâmpadas, reatores, etc, pois, por mais que necessários ao bom funcionamento da empresa, não podem ser considerados insumos, porque não sofrem desgaste, dano ou perda das propriedades físicas ou químicas em decorrência de ação diretamente exercida sobre o bem ou produto fabricado;

8.1.2. ainda que os materiais elétricos pudessem ser considerados insumos, detectar-se-ia que a contribuinte não dispõe de contabilidade de custos integrada por setor que possibilitasse a segregação da parcela destas despesas atinente ao seu processo produtivo e a parte relacionada ao seu setor administrativo;

8.1.3. os serviços elétricos não são aplicados no processo produtivo;

8.2. produtos e serviços outros não considerados insumos: porque não podem ser considerados insumos, por não fazerem parte do processo produtivo, foram glosados créditos sobre diversos itens, tais como: assinaturas de livros, jornais e revistas; botijão de gás glp (cheio); cadeado; câmara de ar; fita veda rosca; pneu para carro de mão; thinner solvente; tinta; trena; cursos e seminários externos; licença de uso de software; serviços em bombas de combustível; serviço de consultoria, gerenciamento e manutenção industrial; serviços de equipamentos de informática; serviço de hospedagem; serviço de carga e recarga em extintores; serviços advocatícios; serviços de aferição em bomba de combustível; serviços de assessoria; serviço de dedetização; serviços de despesas de viagem; serviços de exames médicos; pesquisa de clima organizacional; serviços gráficos, etc;

8.3. materiais de limpeza de equipamentos e máquinas, graxas e ferramentas:

8.3.1. não foram admitidos créditos sobre os itens epigrafados, que não podem ser considerados insumos, consoante Solução de Divergência COSIT nº 12, de 24/10/2007;

8.3.2. principais produtos de limpeza glosados: (i) soda cáustica em escama: utilizado na limpeza dos equipamentos, tais como: buchas de bronze, telas e peneiras de caldo, etc.; (ii) optisperse: utilizado no processo de fabricação de álcool p/tratamento das águas das caldeiras; (iii) estopa para limpeza, ácido muriático e pasta abrasiva: utilizados na manutenção e conservação em geral;

8.3.3. discriminadas as principais ferramentas cujos créditos foram glosados.

8.4. combustíveis e lubrificantes:

8.4.1. os combustíveis e lubrificantes, para que possam ser considerados insumos, devem ser consumidos mediante ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação (no caso, industrialização do açúcar, álcool, melaço, etc), não podendo serem considerados insumos aqueles utilizados em tratores, máquinas e veículos agrícolas e de transporte da cana-de-açúcar, pois não são consumidos no processo de fabricação;

8.4.2. in casu, “não há no processo produtivo industrial a utilização de combustíveis como necessário ao funcionamento das máquinas e equipamentos do seu parque industrial, no caso, é utilizada energia elétrica ou vapor através do bagaço de cana-de-açúcar, no caso, só foram aceitos os lubrificantes que são aplicados diretamente no seu processo produtivo industrial, conforme Laudo Técnico (...) e as planilhas eletrônicas apresentadas, em que se discrimina a aplicação dos lubrificantes por setor”;

8.5. peças de reposição e manutenção de tratores, máquinas e equipamento agrícolas e veículos: apenas admitidos créditos relativos “a partes e peças de reposição de máquinas e equipamentos que se desgastem, consumam ou percam suas propriedades no processo de industrialização, o mesmo raciocínio vale em relação aos respectivos serviços de manutenção desses equipamentos, pagos à pessoa jurídica, conforme Laudo Técnico (...) e as planilhas eletrônicas apresentadas, em que se discrimina a aplicação das peças de reposição das máquinas e equipamentos industriais”;

8.6. aluguel de máquinas e equipamentos: “O aluguel de máquinas e equipamentos também obedece ao mesmo princípio do conceito de insumos, ou seja, o aluguel tem está ligado diretamente nas atividades industriais da empresa, desta forma, foram glosadas todas as locações não diretamente ligadas à atividade de industrialização do produto final”;

8.7. produtos utilizados no laboratório: o laboratório é uma “unidade auxiliar”, que não faz parte do processo produtivo, os produtos para ele comprados não podem ser considerados insumos e que os produtos comprados para o laboratório não podem ser considerados insumos, pois não atendem aos requisitos já explicados acima;

8.8. materiais e serviços utilizados na construção civil:

8.8.1. explica que a contribuinte, em vez de se creditar, como lhe autoriza o art. 3º, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, de créditos sobre os encargos de depreciação de benfeitorias em imóveis próprios e de terceiros, aproveitou-se dos gastos a elas relativos, sendo que o correto teria sido “a empresa incorporar tais gastos com benfeitorias em seu ativo e partir deste momento aproveitar os gastos com depreciação e amortização como crédito, fora deste caso não há como a empresa se utilizar diretamente de tais gastos e serviços, como vem procedendo, conforme verificado por esta fiscalização, fato que levou a desconsiderar o valor total de gastos em materiais e serviços de construção civil por apropriação indevida de créditos”;

8.9. aquisição de produtos aplicados exclusivamente na produção do açúcar e do álcool: não foram proporcionalmente rateados custos e despesas referentes a produtos aplicados exclusivamente na produção de açúcar ou na do álcool, por não se tratarem de custos, despesas e encargos comuns.

8.10. aquisição de produtos com alíquota zero: a empresa corretamente deixou de apropriar créditos sobre tais aquisições;

8.11. produtos e serviços usados posteriormente ao processo de produção: glosados créditos sobre aquisições de lona plástica, utilizada para cobrir os insumos em geral e o produto final (açúcar), pois não se trata de despesa com armazenagem ou frete na operação de venda.

8.12. despesas de contraprestação de arrendamento mercantil, encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado e despesas de armazenagem e fretes na operação de vendas:

8.12.1. menciona que “foram constatadas nas análises da contabilidade da empresa que não foram contabilizadas as despesas de armazenagem e fretes na operação de vendas, e em relação as despesas de contraprestação de arrendamento mercantil houve divergências entre o que foi lançado como base de cálculo no DACON e o que foi contabilizado” e, assim, “com base na Escrituração Contábil Digital - ECD via SPED Contábil apresentada pela empresa, foram glosados os créditos decorrentes de despesas de armazenagem de mercadorias e fretes nas operações de venda, e foram aproveitados como base de cálculo dos créditos oriundos de ‘Despesas de Contraprestação de Arrendamento Mercantil’”;

8.12.2. fala, ademais, que “foram glosados os valores totais das bases da DEPRECIAÇÃO DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO do contribuinte por não ter discriminado em conta

separada valores o ativo mobilizado dos bens que estejam ligados diretamente à produção” (após, reproduz o inciso VI, do art. 3º, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003);

9. Por fim, o TVF apresenta demonstrativos dos créditos cujos ressarcimentos foram deferidos e explica as planilhas por ela elaboradas.

Da Manifestação de Inconformidade:

10. Na Manifestação de Inconformidade, a requerente, após resumir o Despacho Decisório recorrido, alega que este apresenta vício material, na medida em que considerou os saldos de períodos anteriores ajustados em outros procedimentos administrativos, pois reputa a contribuinte que o Pedido de Ressarcimento deve ser isoladamente analisado, na medida em que cada um possui uma causa própria de pedir.

10.1. Critica que, ao aqui considerar ajustes de créditos de períodos anteriores, o Despacho Decisório acaba por ultrapassar os limites da presente lide e complementa que a confirmação das glosas discutidas no contexto do MFP nº 04.4.01.00-2013-002241 se manterão ou não a depender do que vier a decidir a Administração em função dos recursos apresentados pelo particular (p.ex. no PAF nº 10410.901350/2012-69) ou o Judiciário.

10.2. Alega que não poderia haver confusão entre pedidos formulados em distintos PER, pois do contrário um processo administrativo poderia produzir efeitos, ora positivos ora negativos, em outro, circunstância que tornaria impossível e caótico o acompanhamento de seus singulares resultados. Em face disto, pugnou pela nulidade do Despacho Decisório, por vício formal.

11. Avante, com fundamento no art. 1º, do Decreto nº 20.910/32, alega a decadência do direito de o fisco glosar os créditos em debate, pois passados mais de cinco anos dos fatos que os originou.

11.1. Pondera que “se decai o direito do contribuinte apurar créditos não-cumulativos depois de cinco anos do fato que os gerou, pela mesma razão decai o direito do Fisco analisar os créditos não-cumulativos originados/lançados pelo particular há mais de cinco anos”; logo, levando-se em conta que os fatos aqui tratados se reportam ao 4º trimestre de 2008 e que do Despacho Decisório somente foi cientificada aos 18/03/2014, entende decaído o direito de a Fazenda Nacional indeferir os créditos não-cumulativos objeto do Pedido de Ressarcimento.

11.2. Alternativamente, pugna que, na hipótese de afastada a alegação de decadência, reconheça-se a ocorrência da homologação tácita das compensações objeto das DCOMP apresentadas anteriormente a 18/03/2009, na forma do art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430/1996.

12. Prosseguindo, a requerente discorre, longamente, sobre o conceito de insumos na esfera da não-cumulatividade da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS das agroindústrias, inclusive questionando a definição dada pelas IN SRF nº 247/2002 e 404/2004, garantindo que conferem direito a crédito todos os bens e serviços relativos às três etapas produtivas que desenvolve: (i) produção ou compra de cana-de-açúcar; (ii) corte, carregamento e transporte da cana-de-açúcar do campo para a fábrica; e (iii) transformação da cana-de-açúcar em açúcar ou álcool. Aponta que, inclusive, este entendimento estaria abonado por Soluções de Consulta expedidas pela SRRF da 4ª e da 10ª Regiões Fiscais, bem como por doutrina de Marco Aurélio Grego e por Acórdão do CARF, cuja ementa reproduz. Ademais, faz remissão a decisão proferida pelo TRF da 4ª Região.

13. Em seguida, passa a discorrer, mais especificamente, sobre as glosas de determinadas rubricas, nos termos abaixo resumidos:

13.1. materiais e serviços elétricos: tem direito a créditos sobre estes itens, pois são usados na indústria e se desgastam no decorrer do processo produtivo;

13.1.1. o conceito de insumos para fins de apuração de crédito da contribuição não tem por pressuposto, como ocorre no IPI, a ação direta, física, sobre o bem em produção, mas apenas que os insumos sejam utilizados de forma pertinente e necessária ao processo produtivo da empresa;

13.1.2. os materiais e serviços elétricos são usados na indústria e se desgastam no decorrer do processo produtivo da contribuinte, consoante comprovado pelo laudo que anexa, e, por isto, geram direito a creditamento das contribuições, nos termos da Solução de Divergência COSIT nº 35/08;

13.1.3. pondera que, apesar do argumento de que não se poderia separar os serviços elétricos usados na parte administrativa daqueles utilizados na parte industrial, seria óbvio que os serviços de recuperação de turbina a vapor na casa de força não diz respeito à parte administrativa da empresa, mas à parte industrial; complementa que os serviços de recuperação de componentes, manutenção de disjuntores, recuperação de condicionador de ar e recuperação de transformadores são prestados na parte industrial da empresa, consoante revelaria o item “aplicação do produto”, das próprias planilhas elaboradas pela autoridade fiscal e, destarte, a defendente faz jus à apuração de créditos sobre estes serviços, consoante Solução de Divergência COSIT nº 14/2007;

13.1.4. o laudo anexado insere os materiais e serviços elétricos no contexto do processo de produção;

13.2. ferramentas, graxas e limpeza de máquinas/equipamentos: a Solução de Divergência COSIT nº 12/2007, com base na qual foram negados créditos sobre despesas com ferramentas, graxas e limpeza de máquinas e equipamentos, ainda que sirva de orientação, não seria vinculante nem poderia se sobrepor ao disposto na lei tributária;

13.2.1. reputa que “a COSIT fez uma distinção indevida entre limpeza e manutenção de equipamentos e máquinas, autorizando o crédito para manutenção (Solução de Divergência COSIT nº 14/2007), mas negando o crédito para limpeza, graxa e algumas ferramentas {Solução de Divergência COSIT nº 12/2007}”, pois “a limpeza e a utilização de graxas e ferramentas em máquinas e equipamentos fazem parte da manutenção desses materiais, devendo, por isso, ser reformando o despacho decisório para manter os créditos nessa parte”;

13.3. despesas com aluguéis e peças de reposição, manutenção, combustíveis e lubrificantes utilizados em máquinas e equipamentos agrícolas: a glosa de créditos sobre despesas seria descabida, pois a etapa agrícola integra o processo produtivo da contribuinte;

13.4. gastos com laboratório de análise de produtos finais: é no laboratório que são feitos testes dos parâmetros do álcool produzido, tais como grau de pureza, acidez, condutibilidade elétrica, etc, sem os quais corre o risco de a mercadoria se torna imprópria para sua finalidade específica, sendo que, sem tais testes, “a operação da Defendente seria um vôo cego, sem norte e sem ponto de partida”, pelo que não há como se sustentar a glosa dos créditos atinentes a estas atividades;

13.5. depreciação: incorreta a glosa de créditos sobre encargos de depreciação do ativo imobilizado, pois “a fiscalização poderia suprir a discriminação em conta separada dos valores contábeis a esse título, solicitando à empresa outros elementos e registros que demonstrassem a composição do ativo, sendo ilegal seu procedimento de glosar os créditos sem facultar ao contribuinte a apresentação de outros meios de prova do creditamento solicitado”;

13.6. materiais e serviços de construção: inexistem dúvidas quanto ao direito a crédito sobre estas rubricas, em imóveis próprios ou de terceiros, pois expressamente previsto no inciso VII, do art. 3º, da Lei nº 10.833/2003; ademais, reputa que, se a autoridade fiscal entende que somente poderiam ser apurados créditos sobre os encargos de depreciação destes itens, deveria ter apurado corretamente nestes moldes.

13.7. gastos com despesas de armazenagem: critica as glosas de créditos sobre estes itens por entender que o crédito sobre despesa com lona plástica teriam amparo no inciso IX, do art. 3º, da Lei nº 10.833/2003.

14. Continuando, pede a produção de prova pericial “com o objetivo de produzir provas adicionais para corroborar a correção dos creditamentos de PIS/COFINS efetuados pela contribuinte” e indica seu perito e o seguinte quesito: “Queira o Sr. Perito indicar quais os materiais ou serviços foram glosados pela fiscalização, indicando, ainda, o contexto de sua utilização no processo produtivo da empresa agroindustrial, ora autuada, fazendo uso, inclusive, do laudo técnico juntado à presente defesa”.

15. Afim, requereu: (i) o acolhimento da preliminar, para que seja declarado nulo o Despacho Decisório; (ii) no mérito, que seja reconhecida a integralidade do crédito requerido e a total homologação das compensações em que ele foi empregado; (iii) a realização de prova pericial ou de eventuais diligências que acaso reputar necessária o órgão julgador; e (iv) a suspensão da exigibilidade dos débitos cujas compensações foram não homologadas.

Da diligência:

16. Ao analisar inicialmente os presentes autos, este Relator, após discorrer sobre as alterações, no âmbito do julgamento administrativo de primeira instância, no conceito de insumos advindas do julgamento proferido pelo STJ no Resp nº 1.221.170/PR e da expedição Parecer Normativo COSIT/RFB nº 05, de 17/12/2018, e levando em conta que o Despacho Decisório recorrido, por ter sido proferido anteriormente a estas mudanças, observou o conceito de insumos definido nas IN RFB nº 247/2002 e 404/2004, propôs a realização de diligência ao Ilustre Presidente desta Turma, que concordou com a proposta.

17. No Despacho de Diligência, fez-se considerações sobre a possibilidade de creditamento sobre “insumo do insumo”, expressa em sobredito Parecer Normativo, e sobre a aquisição de combustíveis e lubrificantes consumidos em máquinas e veículos - o que, in casu, acarreta o direito a creditamento em relação a combustíveis e lubrificantes, tanto os diretamente usados na produção, como os utilizados na etapa agrícola em tratores, caminhões, e outros veículos utilizados no plantio, cultivo e colheita de cana-de-açúcar (insumo do insumo do açúcar e álcool).

17.1. Outrossim, comentou-se o cabimento da apuração de crédito sobre aluguéis de máquinas e equipamentos, tendo a respeito sido ponderado que “já se podia entender que, desde a edição das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, tais despesas, incorridas na atividade desempenhada pela contribuinte na etapa agrícola, dariam direito a crédito, pois o inciso IV, do art. 3º, destas Leis já garantia o direito a crédito em relação a despesas de ‘aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa’ (g.n.) – e não apenas na produção”, tendo-se ressalvado que os aluguéis de veículos não dariam direito ao aludido crédito, aos moldes do disposto na Solução de Consulta COSIT nº 218, de 26/06/2019.

17.2. Também foi registrado, em relação aos créditos com despesas de aquisição de peças de reposição de máquinas, equipamentos e veículos, e dos correspondentes serviços de manutenção, que somente se admite direito a créditos da não-cumulatividade da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS quando tais itens não importem em

acréscimo de vida útil superior a um ano do bem, pois, do contrário, apenas poderiam ser admitidos créditos em relação aos correspondentes encargos de depreciação/amortização, que não foi o pleito do sujeito passivo.

17.3. Nos termo das considerações acima, os presentes autos foram encaminhados em diligência para que a autoridade fiscal:

17.3.1. analisasse as glosas de créditos sobre as aquisições de combustíveis e lubrificantes usados em máquinas, veículos e equipamentos utilizados na etapa industrial, bem como na agrícola para o plantio, cultivo e colheita da cana-de-açúcar, e apurasse as correspondentes bases de cálculo de créditos desta natureza cujas glosas porventura devam ser revertidas;

17.3.2. examinasse as glosas de créditos sobre despesas de alugueis de prédios, máquinas e equipamentos utilizados na etapa agrícola para o plantio, cultivo e colheita da cana-de-açúcar, e calculasse as correspondentes bases de cálculo créditos desta natureza cujas glosas porventura devam ser desconsideradas;

17.3.3. avaliasse as glosas de créditos sobre despesas com aquisição de peças e partes e serviços de manutenção, empregados em máquinas, equipamentos e veículos utilizados na etapa agrícola para o plantio, cultivo e colheita da cana-de-açúcar, e apurasse as correspondentes bases de cálculo créditos desta natureza cujas glosas porventura devam ser revertidas;

17.3.4. caso possível, juntasse aos presentes autos, em formato pesquisável e filtrável, as planilhas por ela elaboradas;

17.3.5. em seguida, formalizasse parecer conclusivo e fundamentado das conclusões a que atingir, inclusive informando o valor de eventual base de cálculo de crédito a ser adicionalmente reconhecido nos presentes autos sobre as rubricas acima aludidas, e cientificasse, ao final, o sujeito passivo para que, querendo, pudesse se pronunciar a respeito no prazo de 30 (trinta) dias.

Do Relatório Fiscal sobre a diligência:

18. Encaminhados os autos à Unidade de Origem, a autoridade fiscal competente juntou documentos e elaborou Relatório Fiscal da diligência executada.

19. Em sobredito Relatório consta que as verificações fiscais realizadas foram embasadas nos arquivos digitais contábeis (ECD via Sped Contábil) e fiscais, documentos e planilhas apresentadas pela contribuinte e que “Da 'Base de Cálculo dos Créditos’, foram quase que exclusivamente analisados novamente os seguintes itens de insumos do DACON: ‘02. Bens Utilizados como Insumos’ e ‘03. Serviços Utilizados como Insumos’”.

19.1. Adiante, elucida que os saldos credores acumulados em meses anteriores foram ajustados para os montantes apurados para o 3º trimestre de 2008 no procedimento fiscal analisado.

19.2. Adiante, fala do conceito de insumo plasmado no PN COSIT nº 05/2018 em função do qual, a partir dos critérios de essencialidade e relevância no processo produtivo da contribuinte, foram analisados, no curso da diligência realizada, os créditos da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS.

19.3. Elucida, avante, que foram desconsiderados os créditos atinentes a insumos que são aplicados, exclusivamente, na fabricação do álcool, cujas receitas não são submetidas ao regime não-cumulativo, dentre os quais: ácido sulfúrico, ciclohexano, kamoran, antiespumante, dispersante, fermento, melaço, neutralizante, nutriente. Noutro vértice, foram consideradas, sem aplicação do fator de rateio, a integralidade das despesas, custos e encargos exclusivos da produção do açúcar – tais como ácido fosfórico, cal mineral a

granel, saco de polipropileno 50 kg, cal hidratado, soda cáustica, fio de polyester para costurar saco.

19.4. Prosseguindo, a autoridade fiscal demonstra os créditos cujas glosas propõe sejam revertidas e aqueles cujas negativas sejam mantidas, conforme Relatório Fiscal 2 e diversas planilhas confeccionadas pela Fiscalização e juntadas aos presentes autos – a exemplo das planilhas denominadas "COMPOSIÇÃO DOS INSUMOS – Conceito de Insumo STJ", "DACON - RECOMPOSIÇÃO FISCALIZAÇÃO – INSUMO STJ", "BENS INSUMOS – Análise com conceito de insumo STJ", "SERVIÇOS INSUMOS – Análise conceito STJ", "CRÉDITO PRESUMIDO – Análise com conceito STJ", "ALUGUEL E ARRENDAMENTO – Com conceito insumo do STJ", "DEPECIAÇÃO – Com o conceito de insumo do STJ". Nestas planilhas, verifica-se o acatamento de créditos atinentes a diversos bens e serviços da etapa agrícola.

19.5. Em relação ao período de apuração aqui tratado, levando-se em conta os ajustes feitos no curso da diligência em razão da nova concepção de insumos sobre o qual já se discorreu alhures, o crédito confirmado pela autoridade fiscal passou dos R\$ 70.729,70, inicialmente admitidos pelo Despacho Decisório recorrido, para R\$ 122.625,15, confirmados ao final da diligência.

Do pronunciamento da contribuinte sobre o resultado da diligência:

20. Ao se pronunciar sobre o resultado da diligência, a contribuinte discorre, longamente, sobre o conceito de insumos na esfera da não-cumulatividade da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS.

21. Censura as disposições a respeito embutidas nas IN SRF 247/2002 e 404/2004, em face do julgamento proferido pelo STJ no REsp nº 1.246.317/RS e de decisões do CARF sobre o temário emoldurado, cujas ementas reproduziu e garante que “não restam dúvidas de que o conceito de insumos que deve ser adotado é aquele que apresenta relação direta com o processo produtivo, dentro do critério da sua essencialidade para o mesmo – situação não observada pelo Fiscal ao confeccionar o Relatório Fiscal que fundamenta o despacho decisório em comento (o qual deixou de homologar as compensações decorrentes do PER/DCOMP em comento)”.

22. Em seguida, passa a discorrer sobre as glosas que diz teriam sido perpetradas pelo Despacho Decisório exprobadado, a saber: insumos utilizados na fase agrícola; despesas com aquisição de equipamentos de proteção individual; materiais de limpeza de equipamentos e máquinas e graxas; combustível óleo diesel usado na fase agrícola de produção; serviços utilizados na fase agrícola; e despesas de aluguel de máquinas e equipamentos locados de pessoas jurídicas.

22.1. Quanto aos insumos usados na fase agrícola, aponta que, por ser uma agroindústria, cujo conceito figura no art. 22-A, da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, “o seu processo produtivo engloba desde o cultivo e a extração da matéria-prima, até a industrialização e comercialização dos produtos, ou seja, a fase agrícola integra o processo de fabricação de açúcar bruto”, pelo que “por integrar o processo produtivo do açúcar bruto (atividade primária da Usina Interessada), os gastos incorridos no cultivo e na manutenção da lavoura de cana-de-açúcar – que são imprescindíveis para a produção da matéria prima utilizada na produção do açúcar – devem ser considerados “insumo” para atendimento da sistemática de não cumulatividade”. Para respaldar sua assertiva, reproduz decisões judiciais e administrativas.

22.1.1. Detalha que teria direito à apuração de créditos da fase agrícola que são incorridos nas seguintes etapas: (i) preparo do solo e plantio; (ii) tratamentos culturais de cana planta e soqueiras; (ii) irrigação e fertirrigação; e (iv) colheita, carregamento e transporte.

22.2. Rebate conjecturadas glosas de despesas com a aquisição de equipamentos de proteção individual, sob o argumento de que seriam insumos, pois são itens de utilização obrigatória e que são essenciais para a segurança do processo industrial.

22.3. Para defender à apuração de créditos sobre despesas com materiais de limpeza, equipamentos e graxas, faz remissão a decisão do CARF e do STJ, e frisa que tem mesmo que estes produtos sejam utilizados na fase agrícola, a manifestante tem direito à consideração de créditos. Frisa, ademais, que os produtos sobre os quais apurou créditos são usados “na limpeza química das máquinas empregadas na fase industrial da produção de açúcar e álcool, motivo pelo qual é essencial para evitar a contaminação do produto a ser produzido, bem como para potencializar a sua pureza e qualidade – trata-se de atividade essencial à atividade empresarial da Interessada, devendo, assim, ser revertida a glosa combatida”.

22.4. Especificamente sobre a possibilidade de apurar créditos sobre despesas com combustíveis e lubrificantes na fase agrícola, repisa o argumento de que são essenciais ao seu processo produtivo e menciona que “o art. 3º, II das Leis de nºs 10.637/2002 e 10.833/2003 dispõem expressamente acerca do direito ao creditamento do contribuinte quanto a bens e serviços utilizados como insumo na fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive COMBUSTÍVEIS”. Para reforçar sua alegação, reproduz ementa de decisão do CARF.

22.5. A respeito da apuração de créditos sobre despesas com aluguéis de máquinas e equipamentos, diz que estes itens “fazem parte dos insumos da cadeia produtiva, já que são essenciais para fabricação do produto. É praticamente impossível manter a produção da Usina apenas com as máquinas e equipamentos próprios” e que “nenhuma empresa do setor sucroalcooleiro, em qualquer parte do país, reúne condições de apresentar os documentos exigidos pelo fisco, já que a maior parte das locações de máquinas e equipamentos é feita com base em contratos verbais, por prazos curtos, de semanas ou dias, e com fornecedores de pequeno porte – a quase totalidade junto a pessoas físicas ou microempresas”, e, assim, “a elaboração de instrumentos formais, por escrito, torna-se extremamente problemática e antieconômica, de modo que a maioria das locações de máquinas e equipamentos da Usina Interessada se rege por contratos verbais, de curta duração”.

22.5.1. Inobstante, requereu “novo prazo para providenciar as notas fiscais que comprovem a utilização de Despesas de Aluguéis de Máquinas e Equipamentos Locados de Pessoas Jurídicas, com fundamento nos princípios do contraditório e ampla defesa o que por via de consequência exigirá, deste fisco, que se proceda a exclusão da glosa ora combatida”.

23. Alfim, a peticionante requereu “o provimento à impugnação (sic) para homologar compensação decorrente do PER/DCOMP em comento, reformando o Despacho Decisório impugnado para conhecer a legalidade da compensação aqui discutida, anulando, ainda, qualquer lançamento decorrente da não-homologação das compensações”.

Em decisão por unanimidade, a 2ª TURMA/ DRJ/04 votou para julgar parcialmente procedente a Manifestação de Inconformidade, em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2008 a 31/12/2008

INSUMO. NÃO-CUMULATIVIDADE DA CONTRIBUIÇÃO. CONCEITO. BEM OU SERVIÇO. ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA PARA O PROCESSO PRODUTIVO. Para fins da não-cumulatividade da contribuição, deve ser adotada a definição de insumo prevista no Parecer Normativo COSIT nº 05/2018, segundo o qual o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância

do bem ou serviço para o processo produtivo de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica, aos moldes da decisão do STJ no REsp nº 1.221.170/PR, devendo ser reconhecido crédito adicional decorrente da aplicação desta definição.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/10/2008 a 31/12/2008

DESPACHO DECISÓRIO. ELABORAÇÃO POR AUTORIDADE COMPETENTE E OBSERVÂNCIA DO DIREITO DE DEFESA. PRELIMINAR DE NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA. Improcede a preliminar de nulidade de Despacho Decisório proferido por autoridade competente, com observância do direito de defesa da manifestante.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. ANÁLISE PELA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA. PRAZO DECADENCIAL. FALTA DE PREVISÃO LEGAL.

Inexiste previsão legal que determine prazo decadencial para a Administração Tributária analisar Pedido de Ressarcimento protocolizado pelo sujeito passivo.

DESPACHO DECISÓRIO. CIÊNCIA NO PRAZO DE CINCO ANOS DA TRANSMISSÃO DA DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. ALEGAÇÃO DE HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. IMPROCEDÊNCIA.

Improcede a alegação de homologação tácita quando do Despacho Decisório que não homologou a compensação a contribuinte fora cientificada no prazo de cinco anos da transmissão da correspondente Declaração de Compensação.

CONHECIMENTO FORA DA COMPETÊNCIA DO ÓRGÃO PROLATOR DA DECISÃO. INEXIGÊNCIA. PEDIDO DE REALIZAÇÃO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

É indeferido pedido de realização de perícia, reservada a esclarecer questão que exija conhecimento técnico fora da esfera de competência do órgão prolator da decisão administrativa, quando o esclarecimento do quesito apresentado pela contribuinte, objeto de diligência realizada nos autos, está contido na órbita de competência do órgão prolator da decisão de primeira instância.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Cientificada, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário no qual ratifica os argumentos trazidos em sede de Manifestação de Inconformidade e requer que se reforme a decisão da Delegacia de Julgamento.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Aline Cardoso de Faria**, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os pressupostos legais de admissibilidade, dele, portanto, tomo conhecimento.

I – Das preliminares

Em sede preliminar, a Recorrente alega que a glosa da compensação é improcedente, porquanto esta ocorreu após o transcurso do prazo de cinco anos dos fatos geradores dos créditos não-cumulativos, utilizados na DCOMP.

Esclarece que os créditos não-cumulativos se referem ao 4º Trimestre de 2008, tendo o fisco prazo até 31/12/2013 (cinco anos) para indeferir o lançamento desses valores, por aplicação analógica isonômica do art. 1º do Decreto nº 20.910/32.

Alternativamente, na hipótese de não ser reconhecida a decadência do direito de apreciar o pedido de ressarcimento, a Recorrente pugna pelo reconhecimento da homologação tácita das DCOMP's apresentadas, na forma do art. 74, §5º, da Lei nº 9.430/1996, de modo a reformar o despacho rescisório ao menos dessa parte.

Não assiste razão à Recorrente.

Não há norma que determine ao Fisco a aplicação isonômica do art. 1º do Decreto nº 20.910/32 para reconhecer a decadência do direito de apreciar o pedido de ressarcimento nos moldes suscitados pela Recorrente. Esse entendimento está corroborado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais no Acórdão nº 9303-005.788 (já reproduzido no Acórdão recorrido).

De igual modo, deve ser indeferido o pedido de reconhecimento de homologação tácita das DCOMP's apresentadas, pois, consoante consta nos autos da ciência da não homologação das compensações a contribuinte foi cientificada antes do prazo de cinco anos a que se refere o §5º, do art. 74, da Lei nº 9.430/963.

Ademais, cumpre destacar, que nos termos do art. 59, do Decreto nº 70.235/72, somente se cogita de nulidade no âmbito do processo administrativo-fiscal em relação a atos termos lavrados por pessoa incompetente e a despachos e decisões proferidas por pessoa incompetente ou com cerceamento do direito de defesa.

Portanto, devem ser rejeitas as preliminares de decadência e homologação tácita suscitadas pela Recorrente.

II - Do mérito

A Recorrente argumenta que a ação fiscal levada a cabo, e, portanto, o entendimento reproduzido nos despachos decisórios impugnados anteriormente, além de ilegal, viola explicitamente o princípio da não cumulatividade das contribuições ao Pis e Cofins e encontra-se em desalinho com a jurisprudência administrativa e judicial.

Nesse contexto, entende que todos os elementos creditados devem ser classificados como “insumo” nos termos legais, razão pela qual, defende a necessidade de reforma do Acórdão recorrido sobre as glosas adiante detalhadas.

Importa registrar, que o presente processo administrativo foi encaminhado em diligência à Unidade de Origem, para que fossem reapurados os créditos da não-cumulatividade da contribuição, desta feita considerando a compreensão de insumos plasmada no Parecer Normativo COSIT 05/2018.

Os levantamentos da autoridade fiscal, no curso da diligência fiscal realizada nos presentes autos, estão estampados no Relatório Fiscal nº 02, bem como em diversas planilhas confeccionadas pela Fiscalização aludidas no item 19.4 acima, que também foram anexadas aos autos pela autoridade fiscal em formato “.xlsx”, que constitui arquivo não paginável anexado, editável e pesquisável, fl. 4.221.

Isto posto, consoante a legislação de regência e a tese fixada pela Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, sob a sistemática dos recursos repetitivos, passa-se ao reexame dos pontos controvertidos.

II. 1 - Despesas com material de limpeza de equipamentos e máquinas e graxas

Segundo a Recorrente, o Relatório Fiscal que fundamenta o Despacho Decisório combatido entendeu pela impossibilidade de enquadramento dos materiais de limpeza de equipamentos e máquinas, além de graxas, como insumo, contrariando o entendimento do Carf e o ordenamento jurídico pátrio.

Em seguida, enumera algumas decisões administrativas e discorre sobre a utilização dos materiais de limpeza de maquinário, sobre a "limpeza operativa" e a utilização da graxa como lubrificante em seu processo produtivo, e, ao final conclui:

Não restam dúvidas, assim, que o despacho decisório recorrido deve ser reformado de modo a homologar o PER/DCOMP quanto a valores compensados em razão do creditamento de PIS/COFINS não-cumulativo mediante enquadramento dos materiais de limpeza de equipamentos e máquinas, além de graxas, como insumo.

Nada obstante, observa-se que as glosas foram revertidas no momento de realização da diligência, conforme pode ser extraído do seguinte trecho do Acórdão recorrido.

49. Mesma coisa se diga quanto aos créditos sobre materiais de limpeza de máquinas e equipamentos e graxas, cujas correspondentes glosas a autoridade fiscal, ao final da diligência realizada nos correntes autos, também propôs fossem revertidas, mas, apesar disto, a manifestante, ao se expor sobre o resultado da diligência, trata a questão como se a autoridade fiscal não tivesse admitido crédito algum sobre estas rubricas e não indica uma única despesa desta natureza cujos créditos os novos levantamentos não teria acatado.

Segundo apurado pela DRJ esta glosa já foi revertida em sede de diligência.

Pelo exposto este tópico recursal não deve ser conhecido.

II. 2 - Demais bens glosados indevidamente – inclusão dos mesmos no conceito de insumo

A Recorrente sustenta que no Despacho Decisório foram mantidas as glosas sobre as ferramentas adquiridas por não se enquadrarem no conceito de insumo.

Alega, ainda, que considerando seu objeto social (comercialização e armazenagem no mercado interno e externo de todos os derivados de cana-de-açúcar bem como a exploração e produção agrícola em geral), faz jus a homologação de compensação decorrente do creditamento de PIS/COFINS quanto a valores de ferramentas adquiridas para utilização na consecução de suas atividades fim, além dos materiais e serviços utilizados na manutenção predial do estabelecimento, dos materiais elétricos e da aquisição de peças de reposição em veículos automotores de passageiros, utilitários e motocicletas, bem como de outros produtos creditados pela Usina como insumo, resta completamente indevida (haja vista tais situações se enquadrarem dentro do conceito de insumo adotado pelo Carf e pelo STJ).

Não assiste razão à Recorrente.

No que tange a este tópico, importa transcrever o seguinte trecho extraído do Acórdão recorrido:

53.2. mesmo levando em conta no julgado do STJ no REsp 1.221.170/PR, ainda assim a contribuinte não tem direito a apurar créditos sobre despesas com aquisições de ferramentas; neste sentido, confira-se o item 95, do Parecer Normativo COSIT nº 05/2018, assim redigido: “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” (g.n.). Então, correta a glosa da rubrica, mantida pela diligência;

Em relação aos demais itens, foram revertidas as seguintes glosas:

Apenas para exemplificar, a diligência aponta a reversão de glosas de créditos apurados sobre aquisição dos seguintes bens: (i) amortecedores dianteiros, arruelas, rolamentos, arruelas, faróis, dentre vários outros produtos e materiais usados em veículos e automóveis; (ii) disco desbaste e de corte, lixas, tintas; (iii) diversos produtos de limpeza, tais como estopas para limpeza, soda cáustica em escamas, pasta abrasivas, etc, além de graxas, dentre outros; (iv) diversos materiais elétricos, como, por exemplo, fusíveis, fitas isolantes, interruptores, etc; (v) materiais utilizados na fase agrícola, como porcas galvanizadas, correias de transmissão, óleo diesel usados no setor de colheita mecanizada, retentores de cilindros, etc, por terem sido considerados insumos de insumos.

Pelo exposto, conforme se nota, os levantamentos feitos no curso da diligência observaram a concepção de insumos preconizada pelo Parecer Normativo COSIT nº 05/2018 e, por decorrência, estão de conformidade com o julgamento do STJ no Recurso Especial nº 1.221.170/PR, proferido sob o rito dos recursos repetitivos.

Considerando que a fiscalização examinou a documentação acostada aos autos e que a Recorrente não trouxe esclarecimentos adicionais ou comprobatórios sobre o uso dos demais itens, sendo certo que lhe cabe o ônus da prova em matéria de direito creditório, não há como realizar a reversão das glosas como pretende a Recorrente.

Desta feita, não há reparo a ser feito no Acórdão recorrido.

II. 3 - Das glosas sobre depreciação dos bens do ativo imobilizado

Sustenta a Recorrente que não procede a glosa de créditos em relação à depreciação dos bens do ativo imobilizado, afirma que a fiscalização poderia suprir a discriminação em conta separada dos valores contábeis a esse título, solicitando à empresa outros elementos e registros que demonstrassem a composição do ativo, sendo ilegal seu procedimento de glosar os créditos sem facultar ao contribuinte a apresentação de outros meios de prova do creditamento realizado.

Não assiste razão à Recorrente.

Conforme se nota, idêntico pedido foi objeto de análise e indeferimento pelo Acórdão recorrido, nos seguintes termos:

53.5.1. a pretensão pela manifestante de que a autoridade fiscal alterasse o pleito deduzido (dirigido a créditos sobre as respectivas despesas de aquisição) para apurar, de ofício durante o procedimento fiscal, créditos sobre os encargos de depreciação/amortização é desarrazoada, até porque é da contribuinte o ônus de calcular o crédito a este título, indicando, claramente, as taxas de amortização/depreciação que reputava aplicáveis.

53.5.2. ademais, 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 tivesse pretendido 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;

53.6. sobre as despesas com encargos de depreciação, a contribuinte não comprovou ter direito;

53.6.1. Oportuno destacar que é da defendente o ônus de comprovar sua pretensão, aos moldes do art. 373, I, do atual CPC (Lei nº 13.105, de 16/03/2015) 6, c/c o art. 36, da Lei nº 9.784, de 29/01/1999, por se tratar de direito creditório. E tal comprovação deve ocorrer quando da interposição da Manifestação de Inconformidade, por força do disposto no inciso III, do art. 16, do Decreto nº 70.235/72, aplicável às Manifestações de Inconformidade na forma do art. 74, §11, da Lei nº 9.430/96.

Ademais, a discriminação em conta separada dos valores contábeis, apurados de depreciação do ativo imobilizado dos bens que estejam ligados à produção, é requisito legal do creditamento previsto no art. 3º, VI, das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003.

Portanto, face a ausência de comprovação/segregação das respectivas despesas, não há reforma a ser feita no Acórdão recorrido.

I.4 - Da glosa de créditos com gastos com armazenagem

A Recorrente pugna pela reversão da glosa de créditos em relação a materiais ou serviços de armazenagem do açúcar estocado, incluindo lona plástica preta utilizada para cobrir insumos ou produtos finais, por afronta ao art. 3º, VI, da Lei nº 10.833/2003.

Aduz que quando o art. 3º, IX, da Lei nº 10.833/2003 fala em “operação de venda”, vincula apenas o frete e não a armazenagem, devendo por isso ser reformado o acórdão recorrido, quando referendou tal glosa efetivada pela fiscalização.

Não assiste razão à Recorrente.

Segundo apurado pela DRJ esta glosa já foi revertida em sede de diligência.

Pelo exposto este tópico recursal não deve ser conhecido.

I. 5 – Da glosa de créditos com gastos com laboratório de análise

Consta no Relatório Fiscal que foram glosados créditos em relação a produtos utilizados no laboratório, por não comporem o processo produtivo da empresa.

A Recorrente discorda destas glosas e afirma que todo o material utilizado no laboratório é vinculado às atividades produtivas, sendo indispensável para manter os parâmetros de produção e qualidade do açúcar produzido. Motivo pelo qual as glosas devem ser revertidas.

Nada obstante, para este item, as glosas já foram revertidas consoante abaixo reproduzido:

53.3. a diligência propõe a reversão da glosa dos créditos atinentes a despesas com bens e serviços empregados no laboratório, bem como aqueles atinentes a materiais de limpeza e a lonas plásticas, pelo que perde sentido a discussão a respeito do direito a crédito sobre estes itens; (Fl. 4382).

Segundo apurado pela DRJ esta glosa já foi revertida em sede de diligência.

Pelo exposto este tópico recursal não deve ser conhecido.

I. 6 - Das glosas sobre o frete sobre compra de matéria prima

Neste item, a Recorrente informa o que se segue:

Quanto à não-homologação de compensação em PER/DCOMP referente aos valores de frete sobre compra de cana-de-açúcar, insta pontuar que a Usina está providenciando a documentação solicitada pelo Fisco, para demonstrar que adquiriu, efetivamente, um determinado montante de cana-de-açúcar nos anos de 2014 e 2015, tendo arcado com o frete decorrente do transporte de tal insumo.

(...)

Destarte, requer-se que seja concedido novo prazo para apresentação das notas fiscais referentes à compra de cana-de-açúcar no ano de 2014/2015, a fim de demonstrar que os valores dispendidos quanto ao frete na compra de matéria-prima devem ser reconhecidos como insumos para fins de apropriação/creditamento quanto à não cumulatividade do PIS/COFINS, motivo pelo qual o despacho decisório impugnado deve ser reformado, pelo que se protesta e se requer desde já.

Não assiste razão à Recorrente.

Por se tratar de direito creditório, nos moldes do art. 373, I, do atual CPC (Lei nº 13.105, de 16/03/2015) 6, c/c o art. 36, da Lei nº 9.784, de 29/01/1999, a comprovação do alegado deve ocorrer quando da interposição da Manifestação de Inconformidade (vide inciso III, do art. 16, do Decreto nº 70.235/72, aplicável às Manifestações de Inconformidade na forma do art. 74, §11, da Lei nº 9.430/96).

Não tendo a Recorrente apresentado a fase adequada para apresentação da documentação comprobatória, resta prejudicada a análise do direito creditório pleiteado.

Pelo exposto, o Acórdão recorrido não merece reforma.

I. 6 - Das glosas sobre o frete referente ao transporte de trabalhadores

A Recorrente argumenta que o transporte de trabalhadores para a Usina é essencial ao processo de produção, uma vez que sem os mesmos, o setor produtivo fica paralisado, motivo pelo qual o frete sobre transporte de trabalhadores deve ser entendido como custo de produção – principalmente pelo fato de se enquadrar dentro do conceito de insumo adotado pelo Carf e pelo Superior Tribunal de Justiça –, sendo permitido, assim, o seu creditamento para fins de não-cumulatividade de PIS/Cofins.

Não assiste razão à Recorrente.

Nos termos do Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05/2018, Itens 133 e 134 (em consonância com o julgamento do STJ no Recurso Especial nº 1.221.170/PR), não podem ser considerados insumos para fins de apuração de créditos da não cumulatividade os dispêndios com itens destinados a viabilizar a atividade da mão de obra empregada no processo de produção de bens ou de prestação de serviços, incluindo-se o transporte de mão-de-obra.

I. 7 - Das glosas sobre as despesas de máquinas e equipamentos locados de pessoas jurídicas

A Recorrente sustenta que aluguéis de máquinas e equipamentos locados de pessoas jurídicas, fazem parte dos insumos da cadeia produtiva, já que são essenciais para fabricação do produto. Entretanto, afirma ser impossível apresentar a documentação comprobatória referente a contratação destas despesas:

Por outro lado, conforme já esclarecido ao Fisco, nenhuma empresa do setor sucroalcooleiro, em qualquer parte do país, reúne condições de apresentar os documentos exigidos pelo fisco, já que a maior parte das locações de máquinas e equipamentos é feita com base em contratos verbais, por prazos curtos, de semanas ou dias, e com fornecedores de pequeno porte – a quase totalidade junto a pessoas físicas ou microempresas.

Assim, a elaboração de instrumentos formais, por escrito, torna-se extremamente problemática e antieconômica, de modo que a maioria das locações de máquinas e equipamentos da Usina Interessada se rege por contratos verbais, de curta duração.

Pelo exposto, face a declarada ausência de documentos comprobatórios não há como acolher a pretensão da Recorrente.

I. 8 - Das glosas sobre o frete nas operações de venda

Neste item, embora a Recorrente discorra sobre o direito ao creditamento no frete na operação de venda, aludida glosa não havia sido contestada junto a autoridade fiscal pela ausência de escrituração, senão vejamos:

25. Apesar de a contribuinte ter se insurgido, com fundamento no inciso IX, do art. 3º, da Lei nº 10.833/2003, em relação a glosas de créditos sobre produtos usados na estocagem do açúcar, **não rebateu as glosas sobre armazenagem de mercadorias e fretes na operação de venda, feitas pela autoridade fiscal sob o argumento de que as correspondentes despesas não foram escrituradas, nem apresentou contrariedade em face da parcial admissão de créditos sobre arrendamento mercantil.**

25.1. Logo, diante do que dispõe o art. 17, do Decreto nº 70.235/72, aqui aplicável diante do que preceitua o §11, do art. 3º, da Lei nº 9.430/96, considero as susomencionadas matérias não recorridas, elucidando que deixo de determinar a medida aludida no §1º, do art. 21, do Decreto nº 70.235/72, em face da preliminar de nulidade que, se fosse acatada, prejudicaria a adoção da providência.

Portanto, dado que a matéria não foi impugnada e pela ausência de provas, não há reparo a ser feito no Acórdão recorrido.

I. 9 - Dos encargos de depreciação de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado

A Recorrente argumenta que o Relatório Fiscal utilizou uma interpretação restritiva do conceito de “insumo”, para excluir a possibilidade de creditamento relacionada a depreciação de máquina, equipamentos e outro bens incorporados ao ativo imobilizado.

Sustenta que a não homologação da compensação de créditos em relação à depreciação dos bens do ativo imobilizado não procede porque a discriminação em conta separada os valores contábeis, apurados de depreciação do ativo imobilizado dos bens que estejam ligados à produção, não é requisito legal de tal creditamento, previsto no art. 3º, VI, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

Não assiste razão a Recorrente.

Tal como nas etapas anteriores, a Recorrente não comprova o cumprimento dos requisitos necessários para aproveitamento dos créditos, sendo indispensável a discriminação em conta separada os valores contábeis apurados de depreciação do ativo imobilizado dos bens que estejam ligados à produção para que seja possível aproveitar o creditamento ao Pis/Cofins.

Portanto, não há reforma a ser feita no Acórdão recorrido.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por conhecer, em parte, do recurso voluntário para, na parte conhecida, rejeitar as preliminares de decadência e homologação tácita e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

ACÓRDÃO 3202-003.791 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 10410.901352/2012-58

Assinado Digitalmente

Aline Cardoso de Faria

DOCUMENTO VALIDADO