



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10480.728036/2011-11
ACÓRDÃO	3301-014.595 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	24 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COMPANHIA ALCOOLQUIMICA NACIONAL
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009

ÔNUS DA PROVA. PER/DCOMP. DIREITO CREDITÓRIO.

Nos processos derivados de pedidos de ressarcimento/compensação, a comprovação do direito creditório incumbe ao contribuinte, que deve carrear aos autos os elementos probatórios correspondentes. O ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Bruno Minoru Takii – Relator

Assinado Digitalmente

Paulo Guilherme Deroulede – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Marcio Jose Pinto Ribeiro, Bruno Minoru Takii, Mario Sergio Martinez Piccini (substituto[a]integral), Rachel Freixo Chaves, Keli Campos de Lima, Paulo Guilherme Deroulede (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos ocorridos durante o curso deste processo, transcrevo, a seguir, o relatório da decisão da DRJ:

O contribuinte acima identificado formalizou pedido de ressarcimento de créditos não-cumulativos da COFINS, referente ao 1º trimestre de 2009, vinculando-o a pleitos compensatórios.

Com vistas à efetivação dos exames necessários à apreciação do referido pedido, foi realizada diligência fiscal junto ao requerente, a qual resultou na elaboração do Relatório de Fiscalização acostado às fls. 917/936, no qual se encontram consignadas as seguintes informações que julgamos relevante relatar, apresentadas a partir de imagens extraídas dos autos digitais:

Estes procedimentos fiscais abrangem a análise dos créditos da COFINS não-cumulativa apurada no período de 01/2009 a 03/2009 pela empresa J B AÇÚCAR E ÁLCOOL LTDA, CNPJ 11.427.572/0001-78, MPF nº 04101002013012429, que foi incorporada/sucedida pela COMPANHIA ÁLCOOLQUÍMICA NACIONAL ALCOOLQUÍMICA (sucessora/incorporadora) em 31/08/2009 como discriminado na ata da Assembleia Geral Extraordinária desta.

(...)

Os créditos e os correspondentes saldos credores foram informados nos respectivos Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais - DACON'S.

(...)

A ALCOOLQUÍMICA tem como objeto social a fabricação e a comercialização, inclusive importação e exportação de produtos químicos em geral, especialmente ácido acético e acetato de vinila e seus derivados bem como a exploração da agroindústria da cana-de-açúcar, incluindo geração de energia elétrica.

(...)

Em 18/09/2013 a empresa entregou os arquivos digitais de notas fiscais de entrada, a memória de cálculo (em meio digital) dos créditos do PIS e da COFINS e discriminou as contas contábeis sobre as quais a empresa calculou crédito de energia elétrica, aluguel e depreciação. Apresentou também procuração e cópia autenticada da Ata da Reunião do Conselho de Administração realizada em 29/06/2012.

(...)

Nesta fiscalização analisou-se a consistência dos valores dos créditos da COFINS não-cumulativa, informados pela sucedida/incorporada nos Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais - DACON's e nos Pedidos de Ressarcimento, tanto no aspecto quantitativo, a partir do cruzamento com os valores constantes na memória de cálculo, nos arquivos digitais de notas fiscais de entrada e nos arquivos digitais da contabilidade da empresa, quanto no aspecto qualitativo, observando as permissões e vedações existentes na legislação tributária que trata do aproveitamento dos créditos das contribuições decorrentes do ramo de atividade da empresa fiscalizada.

(...)

Considerando o disposto no art. 3º, §2º, inciso II das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, abaixo transcrito, não foram apurados pela fiscalização os créditos do PIS e da COFINS não-cumulativos sobre as entradas de produtos e mercadorias sujeitos à alíquota zero, como por exemplo, aqueles mencionados no art. 1º da Lei nº 10.925/2004 (adubos, fertilizantes, defensivos agropecuários, corretivo de solo, inoculantes agrícolas, dentre outros).

(...)

Além disso, não há previsão legal para o crédito sobre as aquisições de insumo do insumo, uma vez que os adubos, fertilizantes, defensivos e inoculantes agrícolas e corretivos do solo são insumos na produção da cana-de-açúcar, que, por sua vez, é insumo para a fabricação de produtos sujeitos à não-cumulatividade como aguardente, açúcar e álcool.

Outro ponto a ressaltar é que o direito ao crédito existe sobre os bens adquiridos para serem utilizados como insumos, logo, quando a usina planta sua própria cana-de-açúcar e não a adquire de terceiro, não há que se falar em crédito sobre o insumo cana-de-açúcar. Também não se pode falar em crédito sobre a aquisição dos insumos utilizados no cultivo da planta (insumo indireto), pois estes são insumos do insumo.

O mesmo acontece com a água que, em estado líquido, é insumo na produção de açúcar, aguardente e álcool, e sob a forma de vapor, é insumo na produção de energia elétrica. Os produtos para seu tratamento não geram direito a crédito. In casu, a água não é adquirida da companhia de abastecimento nem de terceiro, é captada de um rio que passa em sua propriedade.

A empresa que capta água de um rio, lago, lagoa, poço artesiano ou de outro manancial, ou seja, não a adquire da companhia de abastecimento ou de um particular, não tem direito a crédito dela nem dos produtos para seu tratamento, uma vez que estes são insumos do insumo e ela (a água) não foi adquirida, logo não sofreu a incidência das contribuições na etapa

anterior (princípio básico da não-cumulatividade), aplicando-se a vedação ao crédito contida no art. 3º, §2º, inciso II das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003. Logo, também não foi considerado crédito sobre as aquisições de produtos destinados ao tratamento da água captada pela empresa do rio que passa em sua propriedade por não configurarem pagamento na aquisição do insumo utilizado na fabricação de bens destinados à venda. Neste sentido dispõem as Soluções de Consulta nº 204 SRRF08/Disit, de 28/05/2010 e nº 323 SRRF08/Disit, de 15/09/2010; a Decisão nº 09-34.176 da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Juiz de Fora/MG, de 24/03/2011; a Decisão nº 15-21.705, da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Salvador, de 19/11/2009, dentre outras.

Os produtos para o tratamento da água geram crédito para as empresas que prestam serviços de fornecimento e abastecimento de água potável e coleta de esgotos sanitários, consoante Solução de Consulta nº 05 SRRF10/Disit, de 11/01/2007.

As aquisições de partes e peças de reposição das máquinas não incluídas no imobilizado e utilizadas diretamente no processo produtivo foram consideradas na geração/apuração de crédito.

(...)

No ANEXO I, foram apurados saldos negativos de créditos ME (créditos vinculados à Receita de Exportação) nos meses de janeiro, fevereiro e março. Isto significa que a empresa utilizou para desconto mais crédito ME do que o montante disponível. Nos meses de janeiro e fevereiro, não houve lançamento porque a empresa tinha saldo de crédito MI suficiente para cobrir o déficit do crédito ME, pois, só surge débito a descoberto sujeito a lançamento de ofício se o crédito da coluna Total for negativo. E isto ocorreu em março no montante de R\$9.920,03 para o PIS e R\$22.630,56 para a COFINS.

Assim, é efetuado neste ato o lançamento de ofício de R\$9.920,03 para o PIS e R\$22.630,56 para a COFINS.

(...)

1.1-BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS

Os arts. 3º, inciso II das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003 permitem a apuração de crédito sobre os bens adquiridos para serem utilizados como insumos na fabricação de produtos.

Esta rubrica teve seu crédito apurado pela Fiscalização através do ANEXO II. O ANEXO II (A) discrimina as glosas efetuadas.

ANEXO II BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS.

Aqui, constam os bens adquiridos para serem utilizados como insumos sujeitos a crédito, ou seja, já excluídos os bens, partes e peças adquiridos para o imobilizado ou para máquinas, equipamentos e veículos não empregados diretamente na produção do açúcar, álcool, aguardente e energia elétrica. Também se excluem os bens para uso e consumo, os insumos adquiridos com alíquota zero (portanto sem a incidência da contribuição) e os insumos para serem utilizados como insumo indireto (insumo do insumo) por não haver previsão legal para o crédito.

Foi anexada ao processo, listagem exemplificativa de alguns CNPJ de Fornecedores (obtidos no site www.receita.fazenda.gov.br) na qual fica demonstrado que a atividade econômica dos referidos fornecedores é a comercialização de autopeças e acessórios para veículos automotores. Isto ratifica as correspondentes descrições das mercadorias efetuadas na memória de cálculo que se referem à aquisição de autopeças para veículos automotores, não gerando, portanto, direito a crédito sobre tais aquisições, por falta de previsão legal.

Foi feita ampla pesquisa na web de diversos itens, com relação à aplicação/utilização da grande maioria dos produtos adquiridos constantes da memória de cálculo e das notas fiscais de entrada. Assim, para a elaboração deste ANEXO II foram excluídos dos arquivos digitais da memória de cálculo diversos produtos, mercadorias e serviços adquiridos. Estes produtos e serviços glosados estão nos ANEXOS II (A) e III (A). Exemplificativamente, podemos citar:

- diversas peças para veículos automotores utilitários, agrícolas ou não, como caminhões, carretas, carregadeira de cana, reboques, ônibus, camionetas, tratores, motocana, (...)
- combustível (óleo diesel) e lubrificantes utilizados nos caminhões, tratores e demais veículos da empresa. Foi considerado o percentual de 7% do óleo diesel adquirido sujeito a crédito por se destinar a geradores e a motores industriais, conforme resposta da empresa à Solicitação de Esclarecimentos;
- produtos para tratamento da água como Hypocal e sulfato de alumínio.

A Solução de Divergência da Coordenação Geral de Tributação - COSIT nº 15, 30/05/2008, traz em sua ementa que: "Para efeito do inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637/2002 e 10.833/2003, o termo insumo não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço necessário para a atividade da pessoa jurídica, mas, tão somente, aqueles bens ou serviços adquiridos de pessoa jurídica, intrínsecos à atividade, aplicados ou consumidos na fabricação do produto ou serviço prestado".

A solução de Divergência da COSIT nº 43, de 07/11/2008 também menciona que para efeito de crédito de PIS e COFINS não-cumulativos, o bem

adquirido a ser utilizado no processo produtivo só se enquadra no conceito de insumo se sofrer desgaste, dano ou perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida no processo de fabricação ou na produção de bens destinados à venda.

Foram ainda concedidos créditos sobre a aquisição de peças de reposição que não fazem parte do ativo imobilizado, utilizadas nas máquinas e equipamentos que efetivamente respondem pela fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

Vale ressaltar que todo insumo para efeito de crédito de PIS e COFINS é custo de produção para o IRPJ (art. 290, I do Decreto 3.000/99). Mas nem todo custo de produção para o IRPJ é insumo para efeito de crédito de PIS e COFINS, como por exemplo, o custo do pessoal aplicado na produção (operários empregados) - art. 290, III do mesmo diploma legal.

1.2 - SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS

Também nos arts. 3º, inciso II das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003 há a previsão de crédito sobre os serviços utilizados como insumos na fabricação de produtos.

Esta rubrica teve como fonte de dados a memória de cálculo apresentada pelo sujeito passivo, confrontados os valores com os arquivos de notas fiscais de entrada e com a contabilidade. Os valores considerados sujeitos a apuração de créditos estão explicitados no ANEXO III Serviços Utilizados como Insumos. Os valores glosados estão discriminados no ANEXO III (A). Tais serviços tomados, não se enquadram como insumos nem em outra rubrica/Dacon sujeita a crédito, como por exemplo: serviços em caminhões, em tratores, em carregadeiras de cana, serviços de topografia.

Os serviços de manutenção em máquinas e equipamentos empregados diretamente na produção ou fabricação de bens sujeitos à incidência não-cumulativas são considerados como serviços utilizados como insumos e geram direito a crédito, de acordo com a Solução de Divergência nº 14, da Coordenação Geral de Tributação (COSIT) da Receita Federal do Brasil (RFB), datada de 31/10/2007.

Nesta rubrica o contribuinte alocou operações sujeitas a crédito, mas que deveriam ser alocadas nas rubricas de aluguel de máquinas e equipamentos bem como na de despesas de armazenagem e frete. Entretanto, tais valores foram considerados nesta rubrica por economia processual, uma vez que, em se tratando de crédito básico, tanto faz uma operação está numa rubrica ou em outra, sendo relevante a existência do crédito.

1.3-DESPESAS DE ENERGIA ELÉTRICA

O art. 3º, inciso III da Lei nº 10.833/2003, prevê o desconto de créditos do PIS e da COFINS não-cumulativos calculados sobre as despesas de energia

elétrica consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica. Os valores sujeito a crédito estão discriminados no ANEXO IV.

(...)

1.4 -DESPESAS DE ALUGUEL DE PRÉDIOS, MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS LOCADOS DE PESSOA JURÍDICA

Os arts. 3º, inciso IV das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 prevêm o crédito sobre os aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa.

1.5 ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO

O artigo 3º, inciso VI, combinados com o §1º, inciso III das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, permite o desconto de créditos do PIS e da COFINS não-cumulativos calculados sobre os encargos de depreciação de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

O ANEXO VI - DEPRECIAÇÃO DE PRÉDIOS E DE MÁQ. E EQUIP. DO IMOBILIZADO UTILIZADOS NA PRODUÇÃO DE BENS DESTINADOS À VENDA discrimina os créditos apurados com base na contabilidade, contas: 13230002 Maquinas e Equip. Industriais-Depreciação; 1.3.2.30.007 Instalações- Depreciação e 1.3.2.30.009 - Edifícios e Dependências-Depreciação.

A Fiscalização não apurou créditos sobre a depreciação de veículos bem como sobre máquinas e equipamentos agrícolas, uma vez que não são utilizados diretamente na produção açúcar, aguardente, álcool e energia elétrica, não havendo, portanto, previsão legal para apuração de crédito sobre tais rubricas. Esses veículos são utilizados na produção da cana-de-açúcar.

2. CRÉDITO PRESUMIDO NAS ATIVIDADES AGROINDUSTRIAIS

As aquisições de cana-de-açúcar efetuadas de pessoas físicas, para produção de açúcar, álcool, aguardente, geram direito ao crédito presumido das atividades agroindustriais disciplinado pelo art. 8º caput e §3º, inciso III da Lei nº 10.925/2004, transcrito abaixo. A apuração desta rubrica está descrita no ANEXO VII - Crédito Presumido - Atividades Agroindustriais.

O crédito presumido foi todo alocado na coluna RTMI, uma vez que só possui natureza dedutória, ou seja, não é sujeito à compensação ou ressarcimento.

(...)

Como a cana-de-açúcar é insumo comum à produção de açúcar, aguardente e álcool, apenas uma parte destas aquisições foi destinada à fabricação de açúcar, que é produto de origem vegetal destinado à alimentação humana cujo código NCM está contemplado no caput do art. 8º da Lei nº 10.925/2004 e, portanto, tem direito ao crédito presumido. Assim, foi necessário elaborar o ANEXO X -Demonstrativo do % de Venda de Açúcar em Relação à Receita Bruta Total de Derivados da Cana-de-Açúcar. Este ANEXO é resultante dos ANEXOS X (A) - VENDA DE AÇÚCAR, X (B) - VENDA DE AGUARDENTE e X (C) - VENDA DE ÁLCOOL. Foi calculado mensalmente o percentual da receita de açúcar em relação à receita total dos produtos derivados da cana-de-açúcar, (açúcar, aguardente e álcool). Estes percentuais foram aplicados sobre as aquisições de cana de açúcar de pessoa física a fim de se calcular o crédito presumido.

(...)

3. MÉTODO DE DETERMINAÇÃO DO CRÉDITO (RATEIO PROPORCIONAL)

Os créditos do PIS e da COFINS não-cumulativos vinculados ao mercado interno (MI), sujeitos à dedução, e ao mercado externo (ME), sujeito a compensação ou ressarcimento, foram calculados através da proporção das respectivas receitas brutas (MI e ME) em relação à receita bruta total, conforme opção irretratável da então sucedida/incorporada em seus DACON's de janeiro/2009 a março/2009.

(...)

Com base no Relatório de Fiscalização acima parcialmente transcrito, foi emitido o Termo de Informação Fiscal de fls. 952/953 que ratificou a análise contida no referido relatório e fundamentou o Despacho Decisório de fl. 978 o qual terminou por indeferir o direito creditório requerido e, conseqüentemente, não homologar as compensações declaradas.

Inconformado com a decisão administrativa, de cujo teor foi cientificado em 14/02/2014, conforme documento de fl. 983, o contribuinte apresentou, em 17/03/2014, a manifestação de inconformidade de fls. 0986/1015, na qual, em síntese:

a) Faz breve relato sobre as suas atividades empresariais e a estrutura do seu parque industrial, o qual segundo expõe se presta à produção de aguardente, álcool e açúcar, e contesta as conclusões fiscais, ao tempo em que sustenta o direito aos créditos reivindicados, por entender que tanto o Conselho de Contribuintes quanto o Poder Judiciário não admitem restrições ao princípio constitucional da não cumulatividade.

b) Aduz que o termo insumos tem o mesmo sentido e significado na linguagem comum dentro de todo o território nacional – e até no estrangeiro (input, em inglês) –, isto é, representa cada um dos elementos, diretos e indiretos,

necessários à produção de produtos e serviços, como, por exemplo, matérias-primas, máquinas, equipamentos, capital, mão-de-obra, energia elétrica, etc.

c) Nessa trilha, apresenta excertos doutrinários e jurisprudenciais que se prestam a arguir a ilegalidade e/ou inconstitucionalidade de atos normativos expedidos pela RFB (INs 247/2002, 358/2003 e 404/2004) e a defender a ampliação da interpretação a ser dada ao termo "insumo" para fins da não cumulatividade da Cofins e do PIS e afirma ser indubitável que se não fossem creditados os impostos pagos nas notas de entrada dos itens adquiridos, restaria configurada a tributação sobre a tributação.

d) Argumenta que a atividade agroindustrial que pratica, quando da produção da cana-de-açúcar, caracteriza-se por ser uma atividade integrada que envolve tanto a produção rural (setor primário da economia), quanto a industrialização (setor secundário da economia), e que "preponderantemente a agroindústria é que produz seus próprios insumos", de forma "que tanto na produção rural como na produção industrial o contribuinte deve ter reconhecido os créditos na apuração das contribuições".

e) Acresce, citando excerto doutrinário, "que cercear o creditamento fiscal de insumos agrícolas é também absurdo não apenas no viés jurídico como também de macroeconomia, visto que atividades agrícolas apresentam particularidades face ao risco desta espécie de atividade".

f) Discorre a respeito de política fiscal, do longo período de tempo em que desenvolve as atividades de cultivo da cana-de-açúcar e produção dos seus derivados, da evolução e amadurecimento do setor sucro-alcooleiro e da lisura com a qual atua, inclusive do ponto de vista fiscal, afirmando "deter regularidade fiscal plena".

g) Lista uma série de atividades que seriam inerentes à sua produção agroindustrial e alega ser legítima a apropriação de créditos referentes aos materiais utilizados na atividade agrícola e destinados ao tratamento da água ou usados na limpeza de equipamentos e de máquinas (graxas, pinos, tarraxas e ferramentas); além de produtos químicos para laboratório e efluentes do processo industrial; partes e peças para veículos; itens de segurança e proteção individual; combustíveis e lubrificantes das empilhadeiras e caminhões.

h) Com base em transcrição de excerto doutrinário que trata do conceito de insumo de forma ampla e expõe que a vedação ao crédito, na medida em que produz oneração tributária sobre a mesma base, vai de encontro à finalidade da não cumulatividade das contribuições, pondera que não seria válido utilizar argumento no sentido de defender que em etapas anteriores não houve incidência do tributo.

i) Contesta os cálculos relativos à depreciação de bens, por entender que a fiscalização considerou apenas máquinas e equipamentos industriais, deixando de levar em conta veículos, instalações, máquinas e implementos, edifícios e

dependências, os quais dariam direito a crédito, por depreciação, nos moldes do que dispõe o art. 3º, VI, da Lei nº 10.833/2003.

Ao final, requer, seja julgada procedente a Manifestação de Inconformidade, homologando-se a compensação efetivada, e protesta por todos os meios de prova em direito admitidas, "principalmente juntada posterior de novos documentos, perícias contábeis, inspeções judiciais, enfim, tudo o que for necessário para se asseverar o ora expendido".

É o que importa relatar.

Em sessão de 27/09/2017, a DRJ julgou a manifestação de inconformidade improcedente, tendo adotado a seguinte ementa (Acórdão nº 11-57.778):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009

INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. BASE DE CÁLCULO.

CRÉDITOS. INSUMOS.

Somente geram créditos da contribuição para a Cofins as despesas com matéria-prima, produto intermediário, material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram 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, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado.

O termo "insumo" não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço que gera despesa necessária para a atividade da empresa, mas tão somente aqueles, adquiridos de pessoa jurídica, que efetivamente sejam aplicados ou consumidos na produção de bens destinados à venda ou na prestação do serviço da atividade.

INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. PROCESSO PRODUTIVO. UTILIZAÇÃO.

Apenas os serviços diretamente utilizados na fabricação dos produtos dão direito ao creditamento da contribuição para a Cofins não cumulativa incidente em suas aquisições.

REGIME NÃO-CUMULATIVO. CRÉDITOS DECORRENTES DE ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO.

Não há previsão legal para o aproveitamento dos créditos calculados em relação à depreciação ou amortização de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado que não sejam utilizados na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009

INCONSTITUCIONALIDADE

A Secretaria da Receita Federal do Brasil, como órgão da administração direta da União, não é competente para decidir quanto à inconstitucionalidade de norma legal.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Em 24/10/2017, a Recorrente apresentou o seu Recurso Voluntário, tendo reiterado as razões apresentadas em sua manifestação de inconformidade, exceto no que diz respeito à compra de bens à alíquota zero e créditos sobre depreciação, matérias sobre as quais não se pronunciou.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Bruno Minoru Takii, Relator

O presente recurso é tempestivo e este colegiado é competente para apreciar este feito, nos termos do art. 65, Anexo Único, da Portaria MF nº 1.364/2023, a qual aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF.

De partida, é importante destacar que a discussão trazida nos presentes autos se refere a direito creditório alegado pela Recorrente, fato esse que atrai para si o dever de apresentar todos os esclarecimentos e documentos que refutem o entendimento apresentado pela Fiscalização, conforme previsto no art. 373, inc. I, do CPC.

Ao se analisar o recurso voluntário da Recorrente (fls. 1.064-1.079), vê-se que, embora o tenha feito na manifestação de inconformidade, (a) a empresa não apresentou tese autorizativa para a apuração de créditos sobre bens adquiridos à alíquota zero, tampouco refutou a acusação fiscal feita nesse sentido e (b) não devolveu ao reexame a questão relativa à glosa de créditos de depreciação de seus ativos. Para esses tópicos, operou-se a preclusão.

Desta forma, a única questão de direito trazida à apreciação deste Julgador foi a possibilidade de afastamento das glosas sob o argumento de que a maior parte dos gastos incorridos teriam a natureza de insumo.

Há de se destacar, contudo, que a Recorrente fez alegações genéricas relacionadas ao seu setor produtivo, não trazendo explicações detalhadas sobre o seu fluxo produtivo, tampouco fez a segregação das notas fiscais glosadas por categorias de insumos, podendo-se dizer, ao fim, que a empresa não envidou reais esforços na defesa de seu direito.

Diz-se aqui “direito” porque, teoricamente, parte substancial dos gastos glosados tinham condições de classificação em alguma categoria de insumos da atividade verticalizada de uma agroindústria sucroalcooleira, pois poderiam estar adequados ao conceito de insumo trazido pelo Superior Tribunal de Justiça – STJ no julgamento do REsp 1.221.170 (Tema nº 779).

Essa deficiência na defesa já havia sido apontada pela própria DRJ e, ainda assim, não foi remediada pela Recorrente, conforme é possível verificar no seguinte trecho da fundamentação do acórdão recorrido:

(...) Com relação às glosas de bens utilizados como insumos, **embora as tenha atacado de maneira superficial e genérica, não se reportando especificamente a uma determinada glosa, nem identificando os dados referentes à aquisição dos bens glosados (nota fiscal, valor, data, ou mesmo o item destacado nos anexos constantes dos autos e mencionados no Relatório de Fiscalização)**, o recorrente suscitou a manutenção do crédito dos referidos bens, refutando a ideia de que o direito a tal crédito somente seria possível quando houvesse incidência do tributo nas etapas anteriores.

Ainda assim, como à época existia fundamentação legal para a DRJ negar o direito creditório sem o aprofundamento da análise probatória, o Órgão Julgador apreciou a matéria, aplicando ao caso as INs SRF nº 247/2002 e 404/2004 e Soluções de Consulta.

Diante da advertência feita pela DRJ em 09/2017, a Recorrente teve 8 anos para remediar os vícios probatórios que existiam em sua defesa, mas não o fez, preferindo, ao invés disso, negar a obviedade, limitando-se a dizer que a Fiscalização teria sido superficial e que, ao contrário do quanto apontado pelo Órgão Julgador, a defesa por si apresentada era suficiente, trazendo trecho de sua manifestação de inconformidade, além de jurisprudência sobre o assunto. Evidentemente, o histórico de decisões desta e de outras Turmas Julgadoras deste E. CARF não é no sentido de se admitir a tomada de créditos sem os devidos esclarecimentos e apresentação de provas.

O trecho da manifestação que “comprovaria” o seu direito creditório seria o seguinte:

“Na produção e obtenção do álcool, açúcar, aguardente, gás carbônico e energia, numa atividade agroindustrial, são indispensáveis dentre outras as seguintes atividades pertinentes ao plantio da cana-de-açúcar:

- a) obtenção de semente;
- b) obtenção de mudas (que podem ser adquiridas ou produzidas a partir de semente);
- c) tubetes, bandejas, moto-bombas e água para o cultivo da lavoura;
- d) hormônios para o desenvolvimento de mudas;
- e) serviço de preparação da terra;
- f) corretivos de solo;
- g) serviço de plantio de mudas;
- h) adubos, fertilizantes;
- i) defensivos, pesticidas e inseticidas (artificiais ou orgânicos);
- j) serviço de conservação da lavoura (capinagem, aragem, sulcagem e etc)
- l) culturas biológicas contra insetos predadores;
- m) serviço de colheita das cana-de-açúcar;
- n) serviço de transporte até a indústria.

Ainda:

É legítima, pois, a apropriação dos créditos dos itens constante da relação:

1. Materiais utilizados na atividade agrícola.
2. Materiais para tratamento da água.
3. Materiais de limpeza de equipamentos e máquinas (graxas, pinos, tarraxas e ferramentas).
4. Materiais de produtos químicos pra laboratório e efluentes do processo industrial.
5. Partes e peças para veículos.
6. Materiais de segurança – EPI – Equipamentos de Proteção Individual.
7. Combustível e lubrificante das máquinas empilhadeiras e caminhões.

Com o devido respeito à Recorrente, não é possível julgar com base simples listagem temática de itens que, segundo ela, deveriam ser considerados como insumos e, muito menos, correlacionar esses itens à enorme lista de notas fiscais que foram objeto de glosa e foram juntadas pela Fiscalização em seu demonstrativo de cálculo (Anexos IIA – fls. 464-560 e IIIA – 565-566).

Quanto à eventual alegação de que a resposta adequada não foi dada porque todos os atos processuais até o presente julgamento teriam ocorrido antes da definição do conceito de insumo pelo STJ, responde-se aqui que isso não procede, isto porque, em suas peças recursais, além do apontamento feito pela DRJ, a Recorrente demonstrou ter adotado a tese da essencialidade desde o início, mas, por algum motivo que deixou de ser trazido nos presentes autos, não quis se dar o trabalho de explicar o seu fluxo produtivo e alocar os bens e serviços que foram objeto de glosa, mas que poderiam ser tidos como insumos.

Vale aqui reforçar que o Julgador não pode cumprir com a incumbência processual do contribuinte recorrente, uma vez que a sua função é, justamente, a de aplicar o direito ao caso concreto, o que não se relaciona, de nenhuma forma, à estruturação de argumentação recursal e, muito menos, à organização, apresentação e explicação do conjunto probatório.

Portanto, por não dar os esclarecimentos necessários a trazer provas para a comprovação de suas alegações, nego provimento ao recurso.

Conclusão

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Bruno Minoru Takii