



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10650.720460/2017-11
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Resolução nº **3301-001.057 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 31 de janeiro de 2019
Assunto Contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS
Recorrentes VALE DO TIJUCO AÇÚCAR E ÁLCOOL S/A
DRJ/CURITIBA/PR

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em CONVERTER o julgamento em diligência, para que a Unidade de Origem: a) analise a origem, natureza, validade e pertinência dos créditos extemporâneos apropriados, mesmo sem as DACon/DCTF retificadoras, para quantificá-los; b) elabore relatório circunstanciado a respeito da diligência realizada.

assinado digitalmente

Winderley Moraes Pereira - Presidente.

Assinado digitalmente

Ari Vendramini - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Winderley Moraes Pereira (Presidente), Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques D'Oliveira, Marco Antonio Marinho Nunes, Semiramis de Oliveira Duro, Valcir Gassen, Salvador Cândido Brandão Junior, Ari Vendramini (Relator)

Relatório

1. Tratam os presentes autos de recurso voluntário interposto em face do Acórdão DRJ/CURITIBA nº 06-61.984, exarado pela 5ª Turma daquele órgão julgador.
2. Versam os autos sobre autos de infração por irregularidades na declaração e no recolhimento da Contribuição ao PIS/PASEP (no valor de R\$ 12.779.385,84) e a COFINS (no valor de R\$ 59.052.174,82), no regime da não cumulatividade, no período de janeiro/2013 a setembro/2014.

3. Adoto e reproduzo o relatório do Acórdão DRJ/CURITIBA, por bem descrever os fatos :

O presente processo tem por objeto dois Autos de Infração lavrados contra o contribuinte acima identificado, decorrentes de irregularidades verificadas na declaração e recolhimento da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS do período de janeiro/2013 a setembro/2014, apurados na sistemática não cumulativa, nos termos das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003.

*No Auto de Infração relativo à Contribuição para o PIS/PASEP (fls. 241-250), foi apurado o crédito tributário no valor total de **R\$ 12.779.385,84** (incluindo as contribuições não declaradas e não recolhidas, multa de ofício de 75% e juros de mora calculados até 04/2017), bem como foi efetuada a glosa de créditos do regime não cumulativo constituídos indevidamente pelo contribuinte, no valor total de **R\$ 2.747.804,04** (sem débito de contribuição).*

*No Auto de Infração relativo à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS (fls. 260-269), foi apurado o crédito tributário no valor total de **R\$ 59.052.174,82** (incluindo as contribuições não declaradas e não recolhidas, multa de ofício de 75% e juros de mora calculados até 04/2017), bem como foi efetuada a glosa de créditos do regime não cumulativo constituídos indevidamente pelo contribuinte, no valor total de **R\$ 12.656.552,13** (sem débito de contribuição).*

Todos os fundamentos fáticos e jurídicos do lançamento estão descritos no Termo de Verificação Fiscal de fls. 1835-1903, cujo conteúdo pode ser resumido da seguinte forma:

- A atividade econômica principal do contribuinte informada no Cadastro Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) é 1931-4-00 - produção de etanol (bioetanol). De acordo com o Estatuto, o objeto da empresa é: produção, comercialização e exportação de açúcar, álcool e outros derivados do processamento de cana de açúcar; prestação de serviços a terceiros e a industrialização por ordem destes; cogeração e comercialização de energia elétrica, podendo atuar com a exploração de cultivo de cana de açúcar, em terras próprias ou de terceiros; intermediação de venda de cana de açúcar; participação em outras sociedades como sócio ou acionista.

- No período analisado, o contribuinte apurou créditos do regime não cumulativo do PIS/Pasep e da COFINS sobre as seguintes rubricas da EFD-Contribuições: 1) Bens utilizados como insumos; 2) Serviços utilizados como insumos; 3) Despesas de energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor; 4) Despesas de aluguéis de máquinas e equipamentos locados de pessoa jurídica; 5) Despesa de armazenagem de mercadorias e frete na operação de venda; 6) Bens do ativo imobilizado, com base nos encargos de depreciação; 7) Créditos calculados por unidade de medida de produto; 8) Créditos calculados sobre insumos de origem vegetal.

- A contribuinte foi intimada a apresentar documentação comprobatória desses créditos e apresentou a descrição do seu processo produtivo, diversas planilhas eletrônicas, memoriais e cálculos que detalham a composição das referidas rubricas. A partir da análise dessas informações, em cotejo com a legislação de regência das contribuições, a fiscalização constatou a apuração

indevida de créditos

- O primeiro ponto analisado foi o **rateio dos créditos entre mercado interno e exportação**. A auditoria alterou os percentuais de crédito vinculados à receita de exportação, pois o contribuinte havia considerado a receita auferida no momento das vendas, enquanto o correto é reputar auferida a receita quando foram embarcados os produtos, nos termos do artigo 29, I, da Instrução Normativa RFB nº 1.312/2012.

- Em relação aos **bens utilizados como insumos**, a fiscalização destacou que para que seja considerado insumo à fabricação, além de não estar incluído no ativo imobilizado, o bem deve enquadrar-se em uma das quatro situações: deve ser matéria-prima, produto intermediário, material de embalagem ou qualquer outro bem que sofra 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. Ao lado dessa regra geral, existem previsões legais específicas que permitem o creditamento de aquisição de insumos indiretos, como é o caso dos combustíveis e lubrificantes. Com base nesse conceito de insumo, foi efetuada a glosa dos créditos relativos à aquisição dos seguintes bens:

- **Bens relacionados a atividades agrícolas**. Glosados porque a atividade agrícola de cultivo de cana de açúcar é um processo produtivo diverso e anterior, que em nada se confunde com a fabricação dos bens produzidos e vendidos pelo contribuinte, que são, essencialmente, açúcar e álcool.

- **Construção Civil. Bens relacionados à manutenção, conservação e reforma de prédios**. Glosados por não guardarem correlação com a atividade de produção. Estas atividades visam à manutenção e conservação do patrimônio e contribuem para o resultado de vários exercícios, devendo seus custos serem ativados, gerando em momento posterior o direito ao crédito relativo aos encargos de depreciação, sendo inviável a dedução direta do crédito sob a forma de insumo.

- **Materiais elétricos e eletrônicos**. Glosados porque não integram os produtos fabricados nem se desgastam ou perdem suas características pela ação dos produtos em fabricação.

- **Pneus e câmaras**. Glosados porque a contribuinte não utiliza veículos em seu processo produtivo. Os veículos são utilizados apenas para transporte e movimentação interna de pessoas e produtos, não sendo os pneus e câmaras consumidos na fabricação dos produtos destinados à venda.

- **Produtos utilizados em tratamento de água e subprodutos**. Glosados porque não podem ser considerados parte ou etapa do processo produtivo. O tratamento é uma etapa posterior à obtenção do produto final e por isso os produtos nele empregados não se caracterizam como insumos para efeito de apuração de créditos das contribuições.

- **Graxa**. Glosado por não se tratar de insumo direto na acepção da legislação e por não se enquadrar como combustível ou lubrificante. Observou-se que embora a graxa seja uma mercadoria com propriedades lubrificantes, difere, segundo a Agência Nacional do

Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis (ANP), dos óleos lubrificantes

- **Óleo diesel.** *Glosado porque a quase totalidade dos equipamentos que consumiram óleo diesel realiza ou atividades agrícolas (e por isso não são aptas a gerar créditos, conforme já explanado) ou atividades de movimentação interna (etapas anteriores e/ou posteriores à fabricação dos produtos destinados a venda).*

- **Bens não aplicados nem consumidos no processo produtivo.** *Foram glosados materiais e produtos utilizados na manutenção, conservação e limpeza de máquinas e equipamentos cujas ações não são diretamente exercidas sobre o produto em fabricação, bem como partes e peças descritas de maneira geral, sem indicação das máquinas e equipamentos a que se destinaram. Foram também glosados os materiais explicitamente destinados aos setores administrativos ou não empregados diretamente na fase especificamente industrial.*

- **Bens a imobilizar.** *Trata-se de partes e peças de reposição, que por serem bens de valor elevado e de natureza permanente, que representam acréscimo à vida útil do ativo, não podem ser considerados insumo à produção, mas sim um acréscimo incorporado ao valor das máquinas e equipamentos pertencentes ao ativo imobilizado. Glosados porque deveriam ser ativados para gerar posteriormente direito ao crédito relativo aos encargos de depreciação.*

- *Em relação aos serviços utilizados como insumos, a fiscalização observou que a legislação define como insumos apenas “os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto”. Assim, somente os serviços utilizados diretamente na linha de produção da empresa podem gerar direito ao crédito, não sendo o caso de despesas que representam custo geral da atividade. A partir desse conceito, foram glosados os seguintes serviços:*

- **Serviços das lavouras de cana.** *Glosados porque a atividade agrícola é fase que antecede a produção, conforme considerações já apresentadas.*

- **Serviços gerais.** *Trata-se de monitoramento, manutenção, higienização e eventuais reparos, bem como de averiguação do estado de conservação das máquinas, equipamentos e acessórios. Glosados porque empregados fora da linha de produção, em fase diversa do processo de industrialização.*

- **Serviços em equipamentos móveis.** *Glosados por servirem apenas para movimentação interna de matérias primas e produtos em elaboração, sem alterar os mesmos, escapando ao conceito de insumo.*

- **Serviços utilizados na construção civil.** *Glosados porque visam apenas à manutenção e conservação do patrimônio, não sendo utilizados no processo produtivo.*

- **Serviços utilizados na manutenção elétrica, eletrônica e instrumentação.** *Glosados porque não se conformam ao conceito de insumo, já que não são aplicados ou consumidos no processo*

produtivo.

- Quanto aos créditos decorrentes de **despesas de energia elétrica e energia térmica**, inclusive sob a forma de vapor, foi efetuada glosa tão somente em decorrência da alteração do percentual do crédito no rateio dos créditos entre mercado interno e exportação.

- Para os créditos decorrentes de **despesas de aluguéis de máquinas e equipamentos locados de pessoa jurídica**, a contribuinte apresentou planilhas denominadas “9.3 – crédito cana” e “9.3 – outros fretes” e esclareceu que houve equívoco na informação, pois tais planilhas se referem a insumos e fretes, e não a locação de máquinas. Analisando as informações prestadas, a fiscalização verificou que:

- A planilha “9.3 – crédito de cana” contém aquisições de cana vinculadas à produção de açúcar dos períodos de junho a dezembro de 2012 e março de 2013. Tais créditos foram glosados por se tratar de **apuração extemporânea**, eis que integralmente lançados em janeiro/2013. A fiscalização afirmou que os descontos de créditos extemporâneos não podem ser solicitados pela contribuinte em outro período que não seja o originário (art. 3º, parágrafo 1º, da Lei nº 10.833/2003 e o correlato da Lei nº 10.637/2002). O aproveitamento de crédito de forma extemporânea é possível, mas para tanto o contribuinte tem que retificar as Dacon e DCTF correspondentes (declarações das competências dos créditos) e pleitear o ressarcimento dos créditos naquelas competências (art. 10 da IN RFB nº 1.015/2010). Mesmo com o surgimento da Escrituração Digital (EFD - Contribuições) permaneceu determinado que o período anterior somente poderia ter o reconhecimento de créditos extemporâneos com a retificação dos demonstrativos e declarações entregues pela empresa, conforme consta na orientação contida na página do Sistema Público de Escrituração Digital (Sped) na internet com relação aos procedimentos a serem adotados para o registro de créditos de períodos anteriores neste novo modelo de escrituração. A retificação do DACON ou EFD contribuições é exigida não somente para que se possa constituir os créditos decorrentes dos documentos não considerados na declaração original, mas também para a atualização dos saldos de créditos das declarações posteriores evidenciando o novo crédito. Trata-se, pois de ficar demonstrado com precisão que o crédito está constituído e que o crédito não foi utilizado em períodos anteriores, condição sine qua non para o aproveitamento futuro.

- Em relação à planilha “9.3 – outros fretes” foi constatado que parte dos valores lançados correspondem a **serviços prestados na lavoura de cana**, sendo glosado pelos motivos já expostos. Os demais valores correspondem a fretes na aquisição de cana de açúcar, e nesse ponto a fiscalização esclareceu que o art. 3º, IX, da Lei 10.833/2003 prevê o desconto de créditos tão-somente em relação a fretes nas operações de venda, e que o frete na compra, quando o ônus é suportado pelo adquirente, integra o custo do produto adquirido, admitindo-se o desconto nos termos dos artigos 3ºs, incisos II, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003. No caso em tela, como o frete está vinculado ao insumo, segue a mesma regra de aproveitamento, motivo pelo qual foram considerados apenas os percentuais de crédito presumido relacionados

aos fretes na aquisição de cana vinculados à produção de açúcar, conforme previsto no art. 5º da IN SRF 660/2007. 7

- Para os créditos relacionados como **despesas de armazenagem de mercadorias e fretes nas operações de venda**, após análise dos esclarecimentos prestados pela contribuinte, a fiscalização glosou os valores relativos a fretes para remessa de peças, de mercadorias e de equipamentos para conserto, como também seu retorno, fretes de máquinas e equipamentos que foram imobilizados, transporte de itens aplicados nas lavouras e fretes sem relação com mercadorias vendidas. Foram também glosados os valores dos fretes para remessa de açúcar para formação de lotes de exportação, haja vista que, por falta de previsão legal, o valor do frete no transporte dos produtos acabados entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica não gera crédito, aplicando-se esse mesmo entendimento às transferências de produtos acabados para terminal ferroviário, porto, depósitos fechados ou armazéns gerais, com o intuito logístico de completar lotes para posterior venda, pois a apuração do crédito relativo ao frete na operação de venda só é possível em relação ao transporte de mercadoria em uma operação que se enquadre literalmente como sendo operação de venda de mercadorias diretamente aos clientes adquirentes.

- Quanto aos créditos relativos a encargos de depreciação relativos a máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, foram glosados os seguintes itens: (i) bens adquiridos no REIDI - Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento da Infraestrutura, instituído por meio da Lei nº 11.488/2007, pois não há que se apurar crédito sobre bens adquiridos sem o pagamento de contribuição; (ii) imobilizados utilizados nas lavouras de cana, pois conforme já demonstrado, todas as atividades relacionadas à lavoura constituem etapa anterior ao processo produtivo do açúcar e do álcool; (iii) imobilizados utilizados nos centros de custos LABORATÓRIO INDUSTRIAL e LABORATÓRIO, pois tais bens não atuam na fabricação dos produtos destinados à venda e sim em estudos, pesquisas, análises, informações, tratando-se, na verdade, de atividades de apoio necessárias a qualquer empresa; (iv) diversos outros imobilizados alocados em centros de custos indiretos.

- Em virtude de tudo o que foi exposto, foi constatada a apuração indevida de crédito do PIS e da Cofins no período de janeiro/2013 a setembro de 2014, o que constitui infração à legislação que dispõe sobre tais contribuições (**INFRAÇÃO: CRÉDITO DE AQUISIÇÃO NO MERCADO INTERNO CONSTITUÍDO INDEVIDAMENTE**). Além disso, foi apurado que nos meses de janeiro/2013 fevereiro/2013, abril a dezembro/2013 e fevereiro a setembro/2014 o contribuinte efetuou o desconto de créditos oriundos de 2011 e 2012, mas não observou as formalidades legais para desconto de créditos extemporâneos e não apresentou os documentos comprobatórios desses créditos, motivo pelo qual foi efetuada a glosa dos mesmos e o consequente lançamento das contribuições não recolhidas (**INFRAÇÃO: CRÉDITOS DESCONTADOS INDEVIDAMENTE NA APURAÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO**).

- Por fim, a fiscalização registrou que na apuração das contribuições a recolher foram aproveitados de ofício os créditos procedentes de Receitas Tributadas no Mercado Interno, uma vez que o desconto é sua única forma de utilização, conforme legislação que rege as contribuições não cumulativas do

Pis e da Cofins.

O sujeito passivo foi cientificado em 03/05/2017 (fls. 3452) e apresentou impugnações no dia 02/06/2017 (fls. 3530 a 3809), alegando, em síntese, o seguinte:

- No exercício de suas atividades, a empresa apurava, até o final de 2016, crédito presumido relativo à venda do álcool, calculado por unidade de medida do produto nos termos da Lei nº 12.859/2013. Em relação a esse ponto, o Relatório Fiscal afirmou que não houve glosas, entretanto nos cálculos e na composição dos créditos efetuados pela Fiscalização uma grande parte dos créditos presumidos em questão não foi considerada, o que redundou na desconconsideração de R\$ 19.576.645,86 a título de crédito presumido devido pela venda do álcool. A correção do cálculo para que sejam incluídos os créditos presumidos da Lei nº 12.859/2013 pode e deve ser realizada inclusive mediante procedimento de revisão de ofício pela autoridade lançadora, tendo em vista os princípios da legalidade e da autotutela que regem a Administração Pública, pois se trata de evidente erro de cálculo.

- A glosa dos créditos presumidos extemporâneos lançados em janeiro/2013 é indevida e deve ser cancelada, pois nos termos do art. 8º, § 2º da Lei nº 10.925/2004, c/c art. 3º, §4º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, os créditos presumidos não aproveitados em determinado mês podem ser utilizados nos meses subsequentes, não havendo na legislação nenhuma previsão de que, para aproveitar créditos de outros meses, o contribuinte tenha que retificar declarações passadas. Da leitura dos dispositivos da IN RFB nº 1.300/2012 invocados pela fiscalização, verifica-se que inexistente qualquer óbice ao procedimento adotado pela Impugnante: o abatimento, em sua escrita fiscal, dos créditos presumidos de outros períodos. Em nenhum momento a norma exige que créditos escriturais de PIS e COFINS extemporâneos sejam requeridos via PER ou DCOMP, até mesmo porque, em regra, apenas os créditos ordinários de PIS/COFINS vinculados às saídas desoneradas são passíveis de serem requeridos em PER/DCOMP. O crédito em análise – presumido relativo à aquisição de cana, previsto no art. 8º da Lei nº 10.925/2004 – somente é passível de utilização para abatimento com o próprio PIS e COFINS na escrita fiscal, como prevê o art. 8º da IN SRF nº 660/2006. A própria Receita Federal criou, no arquivo da Escrituração Fiscal Digital do PIS e da COFINS (EFD-Contribuições), os registros 1101, 1102, 1501 e 1502 - Apuração de Crédito Extemporâneo - Documentos e Operações de Períodos Anteriores PIS e COFINS. O procedimento adotado pela empresa é respaldado pela jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, inclusive pela Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF.

- A análise das glosas de créditos promovidas pela autoridade fiscal deve ser norteadas por uma compreensão adequada do conceito de insumos. Os arts. 3º, II das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003 permitem ao contribuinte apropriar créditos sobre bens e serviços relacionados ao processo produtivo e à fabricação de bens destinados à venda. Em recente julgamento, no REsp nº 1.246.317, o Superior Tribunal de Justiça esclareceu que insumos “são todos aqueles bens e

serviços pertinentes ao, ou que viabilizam o processo produtivo e a prestação de serviços, que neles possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração importa na impossibilidade mesma da prestação do serviço ou da produção, isto é, cuja subtração obsta a atividade da empresa, ou implica em substancial perda de qualidade do produto ou serviço daí resultantes". Portanto, em observância à sistemática inerente ao princípio da não-cumulatividade, é direito das empresas apropriar créditos sobre todos os gastos incorridos com bens ou serviços que sejam pertinentes ao seu processo produtivo e necessários e essenciais à obtenção de receita.

- A autoridade fiscal adotou entendimento que restringe ilegitimamente a concepção de insumo para fins de créditos das contribuições. Esse entendimento é embasado nas disposições contidas nas Instruções Normativas SRF nºs 247/2002 e 404/2004, que adotaram, para fins de créditos de PIS/COFINS, a definição de insumos estabelecida pelo Decreto nº 7.212/2010 para o Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI. A adoção dessa definição é indevida e ilegal porque o IPI tem um base de incidência muito mais restrita do que o PIS e a COFINS, cuja não cumulatividade é distorcida pelo tratamento conferido à Receita Federal. Além disso, o sistema não cumulativo do PIS e da COFINS foi instituído com o pressuposto de racionalizar a cadeia de produção com manutenção da mesma carga tributária (conforme consta na exposição de motivos das MPs nºs 66/2002 e 135/2003, que precederam as Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003), de forma que a adoção de conceitos de insumo muito restritivos acarretou distorção na apuração das contribuições, com aumento substancial da carga tributária das partes integrantes da cadeia produtiva. Ao se permitir ao fisco selecionar por conveniência os itens passíveis de creditamento, tem-se uma não cumulatividade apenas aparente. Por isso, a jurisprudência tem compreendido que a definição correta de insumos é aquela que considera todos os fatores de produção necessários e essenciais à atividade empresarial. Nesse sentido, cita-se o julgamento do REsp 1.246.317, acima mencionado, e o Acórdão nº 9303-004.175 da Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF.

- As atividades agrícolas e indústrias da empresa são indissociáveis em relação ao processo produtivo da contribuinte. Agroindústria é a pessoa jurídica que desenvolve as atividades de produção rural e de industrialização da produção rural própria ou da produção rural própria e da adquirida de terceiros. É nessa condição que se enquadra a ora Impugnante, na medida em que explora o cultivo da cana-de-açúcar – produzida por ela própria ou adquirida de terceiros - para sua industrialização, visando comercializar o açúcar e o álcool (etanol) derivado desse processo, assim como a energia elétrica decorrente da queima do bagaço da cana. Para melhor compreensão de seu processo produtivo, apresenta como anexo o documento intitulado "LAUDO OPERACIONAL DO PROCESSO PRODUTIVO E CUSTEIO DA AGROINDÚSTRIA", elaborado para descrever suas atividades, bem como esclarecer o uso, vinculação e essencialidade de diversos itens ao processo produtivo da empresa, os quais foram glosados indevidamente pela Fiscalização. O órgão fazendário entende que as operações da fase agrícola, bem como as atividades de colheita, transbordo da cana para o caminhão e transporte da cana para a

usina, não estão inseridas no processo produtivo. Trata-se de visão extremamente simplista, que considera abrangida no processo produtivo apenas as operações ocorridas com a cana já na usina, descartando-se todas as demais fases. Essa premissa não pode ser admitida, principalmente quando se leva em consideração o critério da essencialidade e da pertinência dos gastos no processo produtivo, tal qual consolidado na jurisprudência do STJ e do CARF. O laudo técnico aponta que as etapas e fases que envolvem as operações da cana-de-açúcar vão desde o plantio até a colheita, carregamento e transporte, as quais são de extrema relevância ao processo produtivo agroindustrial e representam aproximadamente de 70% a 80% (setenta a oitenta por cento), ficando mais do que evidente sua relevância na composição como insumo essencial no processo de fabricação dos produtos. Nesse sentido, cita-se o Acórdão nº 3402003.216 do CARF.

- Em relação aos bens e serviços utilizados como insumo nas atividades agrícolas, a empresa registra os gastos com a formação de lavoura de cana em uma conta de “Ativo Biológico”, a qual é reduzida por apropriação de depreciação na medida em que ocorrem os estágios de corte (mas não são tomados créditos em relação a essa depreciação). Além desses gastos, a contribuinte também incorre em outros custos (tratos culturais, corte, carregamento e transporte para indústria) que foram apropriados diretamente no resultado da empresa. Em ambas as hipóteses a DRF/Uberaba indeferiu os créditos de PIS e COFINS correspondentes, sob a justificativa de que se tratam ou de custos que integram o imobilizado ou dispêndios em atividade anterior ao processo industrial. Entretanto, é inegável que o contribuinte está incorrendo em custos de produção da sua própria matéria-prima que, por se amoldarem aos critérios da essencialidade e pertinência ao processo produtivo, devem ensejar o creditamento de PIS e COFINS. Deve-se interpretar que as empresas agroindustriais como a Vale do Tijuco podem aproveitar créditos diretamente, quando da aquisição, sobre os insumos necessários e essenciais à obtenção do produto agrícola (fase que integra o processo produtivo), independentemente de, em registros contábeis, ocorrer a ativação e posterior depreciação dos ativos biológicos. Pensar de forma diversa implicaria excluir da não cumulatividade as empresas agrícolas ou agroindustriais que incorrem em custos e gastos de produção sujeitos à posterior depreciação. No mínimo devem ser reconhecidos os custos da atividade agrícola que não foram incorporados ao Ativo Biológico.

- Em relação aos insumos relacionados a “construção civil”, afirma que, ao contrário do que diz a autoridade fiscal, esses dispêndios não teriam de ser ativados na conta de imobilizado, pois não contribuem para o resultado de vários exercícios e não atendem aos demais requisitos para incorporação ao ativo imobilizado, já que não estão vinculados a aumento da vida útil dos ativos. Ainda que se mantenha o entendimento da autoridade fiscal, deve-se considerar que esses dispêndios são passíveis de registro como “benfeitorias” em edificações utilizadas nas atividades da empresa, gerando créditos com amparo, nos arts. 3º, VII, das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003.

- Quanto aos materiais elétricos e eletrônicos, trata-se de créditos legitimamente apurados sobre partes e peças de reposição de máquinas e equipamentos eletrônicos e de instrumentação. As próprias

constatações da autoridade fiscal – de que se tratam de equipamentos inerentes às atividades industriais e necessários à automação dos processos – evidenciam a legitimidade do crédito apropriado, sendo claro que a glosa se baseou unicamente na interpretação restritiva do conceito de insumos própria ao Impostos Sobre Produtos Industrializados (IPI).

- Quanto aos pneus e câmaras de ar, afirma que, ao contrário do que entende a fiscalização, a empresa utiliza, sim, veículos e máquinas em seu processo produtivo agroindustrial, atrelados principalmente ao suprimento de matéria-prima no parque industrial (tratores e transbordos destinados à colheita; caminhões e transbordos destinados à colheita; caminhões e carretas para o transporte cana do campo para usina). Em vista dos esclarecimentos já mencionados relativos à impossibilidade de separação da fase agrícola e do processo produtivo da empresa, há de se considerar que os pneus e câmaras utilizados pela empresa são insumos passíveis de creditamento.

- Em relação aos produtos utilizados no tratamento de água, o próprio fisco reconheceu que se trata de gastos necessários ou mesmo indispensáveis para a viabilização da atividade. A negativa desses créditos deu-se sob a argumentação de que os produtos não são considerados parte ou etapa do processo produtivo, mas sim uma suposta “etapa posterior, complementar”. Esse entendimento está errado porque não se trata de etapa posterior ou complementar ao processo produtivo, pois o tratamento de água refere-se à utilização na caldeira, que é um dos principais equipamentos utilizados no processo produtivo de açúcar, etanol e energia elétrica.

- Quanto aos créditos apropriados sobre graxa, a glosa não prospera, pois todas as graxas utilizadas têm como objetivo atuarem como agentes lubrificantes e a Resolução nº 22, de 11/04/2014 estabelece que graxa é uma espécie de lubrificante e portanto permite o direito de crédito. No que tange ao óleo diesel utilizado na atividade agrícola e nos equipamentos da atividade industrial, a glosa não deve prosperar porque, conforme já mencionado, as atividades agrícolas estão abrangidas pelo seu processo produtivo e o Laudo Técnico em anexo delineia o consumo de óleo diesel de acordo com a etapa produtiva, a saber: (i) ATIVIDADE DE ABASTECIMENTO DE MÁQUINAS, VEÍCULOS E EQUIPAMENTOS NO CAMPO, (ii) ABASTECIMENTO DE MÁQUINAS E VEÍCULOS NO PONTO DE ABASTECIMENTO [INTERNO USINA]; ii.a) PÁ CARREGADEIRA; (ii.b) GUINDASTE E CAMINHÃO MUNCK; (ii.c) MÁQUINA PATROL (motoniveladora).

- Quanto aos créditos glosados sob o título de MATERIAIS DIVERSOS CONSIDERADOS COMO NÃO APLICADOS NEM CONSUMIDOS NO PROCESSO PRODUTIVO, destacam-se alguns materiais de valores expressivos, cuja aplicação no processo produtivo da empresa está descrita no Laudo Técnico anexado, de modo a corroborar a natureza de insumo dos mesmos: CORRENTE 116 OFFSET PASSO 8 LATERAL 12, ROLAMENTO ESTEIRA BAGAÇO, ANTIESPUMANTE ART DISP 903, ROLETE INFERIOR ESTEIRA RODANTE, FACA CORTE DE BASE 500 MM 6F. Os materiais utilizados na limpeza e conservação de máquinas também devem ser

considerados como insumos, na medida em que correspondem a gastos incorridos inclusive para observância de padrões sanitários, considerando que a Impugnante é produtora de açúcar.

- Quanto à peças e partes para reposição glosados pela fiscalização por serem considerados “bens de valor elevado e de natureza permanente” que deveriam ter sido incorporados ao ativo imobilizado para posterior depreciação, e não apropriados diretamente como gastos de partes e peças de reposição (crédito sobre a forma de insumo), é de se esclarecer que o critério de valor utilizado (R\$ 326,61) para reconhecimento de um bem como despesa operacional é apenas uma referência, não significando que todas as partes e peças de reposição que ultrapassem o valor devam, obrigatoriamente, ser ativadas. A depender das circunstâncias, os bens podem (e devem) ser registrados como partes e peças de reposição, inclusive quando o desgaste e a substituição ocorram com frequência. A simples alegação de que há produtos com valores relevantes não permite concluir que eles acrescem a vida útil da máquina ou equipamento no qual são aplicados em mais de um ano. De todo modo, ainda que se entenda que tais itens devessem ser ativados, a Lei nº 11.744/2008 (e sua modificação pela Lei nº 12.546/2011) passou a permitir, para as máquinas e equipamentos adquiridos ou importados a partir de julho/2012, o creditamento imediato de PIS e COFINS, em cota única sobre o custo de aquisição, o que tem o mesmo efeito prático da tomada de créditos como insumos.

- Quanto aos serviços utilizados como insumos nas lavouras de cana, valem todas as considerações já expostas quanto à unificação das etapas agrícola e industrial no processo produtivo agroindustrial. Em complemento ao já exposto, menciona as descrições contidas no Laudo Técnico anexado relativas aos seguintes serviços: TRANSPORTE DE INSUMOS E MATÉRIA-PRIMA, CORTE E CARREGAMENTO, APLICAÇÃO AÉREA, MANUTENÇÃO DA FROTA [CAMINHÕES] E MÁQUINAS AGRÍCOLAS.

- Para os valores glosados com o título de “serviços gerais”, a própria fiscalização reconheceu ser “necessário submeter a estrutura física da planta industrial a regulares e periódicos serviços de monitoramento, manutenção, etc”, mas reiterou o entendimento restritivo de que só podem ser considerados insumos os serviços diretamente aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto. Chama atenção o fato de ser apontada a glosa de vários itens, inclusive alguns cujo direito de crédito é incontroverso e encontra previsão expressa na legislação, sem qualquer fundamentação específica, como é o caso dos serviços de manutenção e calibração de máquinas e locação de máquinas com operador. As Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, no art. 3º IV, autorizam a apuração de créditos sobre os aluguéis, pagos a pessoa jurídica, de prédios, máquinas e equipamentos que sejam utilizados nas atividades da empresa. Na realidade, percebe-se que a glosa intitulada “Serviços Gerais” foi realizada de forma genérica e carece de fundamentação mínima, sendo, portanto, nula. A Fiscalização sequer esclarece, de forma objetiva, as razões que fundamentam o indeferimento dos créditos ou que permitem afirmar que determinados itens não podem ser considerados insumos (serviços

utilizados como insumos) da atividade produtiva, ou a inaplicabilidade do direito ao crédito sobre alugueis de máquinas e equipamentos.

- Em relação aos serviços em equipamentos de movimentação de matérias primas e produtos em elaboração, que a fiscalização considerou escaparem ao conceito de insumo, esclarece-se que a maioria dos gastos registrados sob essa rubrica referem-se à locação de Munck e guindastes para a manutenção industrial, equipamentos responsáveis pelo içamento de partes e peças de pesos muito elevados, sem os quais as manutenções e reparos de alguns equipamentos seria praticamente impossível. Assim, a manutenção está diretamente vinculada à uma máquina pertencente ao processo produtivo da empresa e como tal, não pode ser dissociado deste devido à sua essencialidade.

- No que tange às glosas efetuadas pela fiscalização sob o título “serviços utilizados na construção civil”, na verdade trata-se, na maior parte, de locação de equipamento perfuratriz hidráulica e serviço de jateamento em equipamentos tanque de cal (manutenção da área industrial). Em se tratando de locação de equipamento para uso nas atividades da empresa (art. 3º, IV das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003) e, mais especificamente, no processo produtivo, devem ser reconhecidos os créditos indevidamente glosados. Há apenas um item no valor de R\$500,00 descrito como “serviços de manutenção predial” e outro de R\$9.440,00 como “serviços civis” que poderiam se enquadrar na nomenclatura adotada pelo órgão fazendário.

- Quanto às glosas de serviços de instrumentação elétrica e eletrônica, faz referência às razões já apresentadas para as glosas de materiais elétricos e reitera que a própria fiscalização reconheceu expressamente que (i) a utilização dos materiais “é inerente às atividades industriais”; (ii) a reposição decorre de desgaste natural relativo à vida útil dos equipamentos; (iii) que se trata de equipamentos “de uso geral da planta industrial”; (iv) que a utilização “faz-se necessária pela automação dos processos”.

- Quanto aos FRETES NA AQUISIÇÃO DE CANA PARA USO NA PRODUÇÃO DE AÇÚCAR, a autoridade fiscal reclassificou os créditos, de ordinário para presumido (com alíquota menor e possibilidade apenas de abatimento na escrita fiscal), mas essa glosa não merece prosperar. A concessão do crédito presumido decorre do fato de que a aquisição do insumo é não tributada, situação totalmente distinta do frete pago na aquisição do insumo (no caso, a cana). Essa despesa (operação de frete) possui natureza diversa, formalizada por meio de nota fiscal própria, cuja operação suporta a incidência integral do PIS e da COFINS. Não é possível equiparar a sistemática de tributação que envolve a aquisição do insumo àquela referente ao encargo do frete incorrido no seu respectivo transporte, visto tratar-se de situações diversas, com elementos distintos e carga tributária própria. Ainda que se entenda que a despesa com o frete represente um acréscimo ao custo de aquisição do insumo, não se pode atribuir a essa despesa – que é distinta – a mesma natureza da despesa com o insumo. Se prevalecer o entendimento que embasou a glosa neste ponto, verificar-se-á nítida ofensa à não cumulatividade do PIS e da COFINS,

eis que haverá a redução do direito ao crédito da Impugnante sem qualquer embasamento constitucional/legal. Nesse sentido, citam-se os Acórdãos do CARF nºs 3302-001.916 e 3803-03.203.

- Com relação às glosas de despesas de armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, esclarece que os fretes de remessas de peças, mercadorias e equipamentos para conserto estão diretamente relacionados à manutenção desses itens e, lógica, devem seguir a mesma tratativa dos gastos com manutenção (Solução de Consulta Cosit nº 14, de 31/10/2007), sendo que os equipamentos só são remetidos para reparos e manutenção fora da companhia quando internamente não existem condições técnicas para tanto. Os fretes dos materiais aplicados nas lavouras referem-se a produtos necessários para aplicação nos canaviais e aumento da produtividade, portanto existe o transporte dos defensivos, adubos, fertilizantes e maturadores, os quais são aplicados sobre o canavial com a função de desenvolvimento da cana, proteção contra pragas e, por consequência, aumento da produtividade. Já em relação aos fretes de remessa de açúcar para formação de lotes de exportação, houve equívoco do fisco acerca do entendimento do processo de exportação da companhia. A estrutura fiscal dos fretes na operação de venda de produto [açúcar] para exportação segue os trâmites estabelecidos pela legislação do Estado de origem da Impugnante (art. 253-A do Decreto nº 43.080/2002, de Minas Gerais). Operacionalmente, as quantidades negociadas com os clientes no exterior são impossíveis de serem remetidas para o Recinto Alfandegado de uma única vez, motivo pelo qual se faz necessária a FORMAÇÃO DE LOTES PARA POSTERIOR EXPORTAÇÃO. Assim, esses fretes/transportes não podem ser tratados como movimentação entre estabelecimentos para futura comercialização. Pelo contrário, a empresa não tem qualquer estabelecimento na zona portuária para ser tratado como transferência para futura comercialização, ou seja, o açúcar é remetido diretamente da usina para o RECINTO ALFANDEGADO (terminal portuário), nos moldes da legislação de regência, em seu próprio nome. Em suma, a utilização do frete para remessa do açúcar para os Recintos Alfandegados é mero desdobramento das operações de venda. À luz do art. 3º, inciso IX, das Leis nº 10.833/03 e nº 10.637/02, a forma como a empresa organiza a logística de venda de sua produção não descaracteriza a própria operação (de venda), principalmente porque não há outra finalidade para remessa da mercadoria ao recinto alfandegado, que não seja a venda. Nesse sentido, cita-se o Acórdão do CARF nº 3403-00.485).

- Quanto à glosa de créditos apropriados sobre encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado, esclarece que: os bens relacionados às atividades agrícolas devem ser reconhecidos porque as operações agrícolas que envolvem o cultivo da cana fazem parte do seu processo produtivo, conforme já esclarecido; os bens relacionados aos laboratórios, embora sejam relacionados a atividades que podem ser consideradas de apoio, são fundamentais e essenciais para evitar gastos desnecessários com produtos químicos no processo produtivo, bem como para evitar a produção de etanol e açúcar fora das especificações regulamentares; entre os outros bens que a autoridade fiscal considerou que não fazem parte da área produtiva da empresa

constam diversos itens que foram analisados de forma equivocada, tais como os constantes dos centros de custo relativos a administração industrial, caminhão água potável, tratamento de lodo, estação de tratamento de águas; geração e exportação de energia, resíduos industriais, sistema de fuligem, e também os constantes do centro de custo comercial (no qual estão os tanques de etanol responsáveis pela armazenagem dos produtos acabados).

- Ao final, com base nesses argumentos, o contribuinte requereu:

(i) preliminarmente, sejam refeitos os cálculos considerando-se os créditos presumidos relativos à venda de álcool, nos termos da Lei nº 12.859/2013;

(ii) sejam reconhecidos os créditos presumidos extemporâneos apropriados pela empresa, apurados nos termos da Lei nº 10.925/2004, tendo em vista a regularidade do procedimento adotado;

(iii) sejam integralmente canceladas as glosas de créditos impugnadas na presente defesa;

(iv) seja integralmente anulado o Auto de Infração impugnado e os débitos nele consubstanciados;

(v) sejam restabelecidos os créditos de PIS e COFINS que compuseram os PERs transmitidos pela empresa, vinculados à fiscalização do período de janeiro/2013 a setembro/2014, promovendo-se o ressarcimento do saldo remanescente

*Em 18/07/2017, o contribuinte apresentou **nova petição** (fls. 4337-4342), a fim de apresentar **novos esclarecimentos relacionados ao crédito presumido decorrente da venda de álcool no mercado interno**. Afirma que a apropriação de tal crédito presumido é autorizada pela Lei nº 12.859/2013 e foi registrada em sua EFD-Contribuições conforme orientação da Receita Federal do Brasil contida na Nota Técnica 03/2013. Apresenta novamente a composição dos valores que embasaram o cálculo do crédito e reitera que embora o Relatório Fiscal tenha assentado a inexistência de glosa sobre tais valores, seu montante não foi considerado por ocasião da lavratura do Auto de Infração, resultando esse equívoco na desconconsideração de crédito presumido no valor de R\$ 19.576.645,86.*

*Em 30/11/2017, foi emitido o **Despacho de Diligência nº 116** (fls. 4351-4354), por meio do qual o processo foi encaminhado à Delegacia da Receita Federal do Brasil em Uberaba-MG, **para pronunciamento da autoridade fiscal responsável pela lavratura dos Autos de Infração a respeito de eventual equívoco na desconconsideração dos valores dos créditos presumidos calculados por unidade de medida sobre a venda de álcool** nos termos da Lei nº 12.859/2013, bem como acerca da natureza dos valores identificados como “(-)Aproveitamento Ofício Auditoria M. Interno – Mês – Unidade de Medida” no demonstrativo de cálculo do PIS e Cofins a recolher constante do item IV do Termo de Verificação Fiscal.*

*Em 13/12/2017, a autoridade fiscal responsável apresentou **Relatório de Diligência Fiscal** (fls. 4355-4367), no qual reconsiderou o valor apurado e apresentou novos cálculos, desta vez considerando a dedução dos valores correspondentes aos créditos presumidos calculados por unidade de medida sobre a venda de álcool. Nesse documento, também esclareceu que os valores identificados no cálculo como “(-)Aproveitamento Ofício Auditoria M. Interno – Mês – Unidade de Medida” são, na verdade, valores básicos*

vinculados à receita tributada no mercado interno, à exceção de abril/2013, que inclui a receita tributada no mercado interno e de exportação.

O contribuinte foi cientificado do resultado da diligência em 19/12/2017 (fls. 4369) e apresentou manifestação em 18/01/2018 (fls. 4374-4378), afirmando que todos os valores de créditos presumidos da venda de álcool foram considerados no novo cálculo da fiscalização, motivo pelo qual não tem observações a fazer quanto a esse aspecto. Ressalta, contudo, que ao refazer a apuração, a fiscalização aproveitou e alocou os saldos dos créditos ordinários vinculados à receita tributada no mercado interno, seja nas competências próprias, seja transferindo para outros meses, conforme autoriza a legislação, mas deixou de efetuar o abatimento de algumas sobras de créditos ordinários de mercado interno da COFINS de março/2013 e abril/2014. Requer a correção de tal detalhe – de ofício pela DRF Uberaba ou então por ocasião do julgamento da DRJ, conforme planilha anexa.

Assim, vieram os autos para julgamento.

4. As alegações apresentadas em impugnação foram consideradas parcialmente procedentes, sendo mantido parcialmente o crédito tributário formalizado pelos autos de infração, assim restou ementado o Acórdão da DRJ/CURITIBA :

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2013 a 30/09/2014

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2013 a 30/09/2014

REGIME NÃO CUMULATIVO. CRÉDITO PRESUMIDO. VENDA DE ÁLCOOL.

A pessoa jurídica produtora de álcool, inclusive para fins carburantes, sujeita ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), pode descontar crédito presumido calculado sobre o volume mensal de venda no mercado interno do referido produto, nos termos da Lei nº 12.859/2013.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INSUMO.

No regime da não cumulatividade, geram créditos a título de “insumo” apenas as aquisições de bens ou serviços que sejam efetiva e diretamente aplicados ou consumidos na prestação de serviços e na fabricação ou produção de bens destinados à venda pela pessoa jurídica.

NÃO CUMULATIVIDADE. PRODUÇÃO DE AÇÚCAR, ÁLCOOL E ENERGIA ELÉTRICA. DESPESAS COM LAVOURA DE CANA DE AÇÚCAR.

As despesas com bens e serviços empregados no cultivo de cana-de-açúcar não geram direito a crédito do regime não cumulativo para a pessoa jurídica cujas receitas advêm da atividade de produção e comercialização de açúcar, álcool e energia elétrica.

NÃO CUMULATIVIDADE. SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO. PARTES E PEÇAS DE REPOSIÇÃO.

No regime da não cumulatividade, os serviços de manutenção de máquinas que são utilizadas diretamente na fabricação de produtos, bem como as aquisições de partes e peças de reposição dessas máquinas, permitem a apuração de créditos na modalidade aquisição de insumos, desde que não promovam aumento de vida útil da máquina superior a um ano.

NÃO CUMULATIVIDADE. ALUGUÉIS. MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS.

No regime da não cumulatividade, são aptas a gerar créditos as despesas pagas a pessoa jurídica, relativas a aluguel de prédios, máquinas e equipamentos utilizados na atividade da empresa.

NÃO CUMULATIVIDADE. FRETE NA AQUISIÇÃO. POSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO VINCULADA AO CRÉDITO DO BEM ADQUIRIDO.

A possibilidade de apuração de crédito sobre a despesa com frete na aquisição se dá tão somente na medida em que o bem adquirido ensejar creditamento.

NÃO CUMULATIVIDADE. FRETES RELACIONADOS À FORMAÇÃO DE LOTES PARA EXPORTAÇÃO.

As despesas com fretes para formação de lotes para exportação, não vinculados a uma operação de venda específica, não geram créditos no regime da não cumulatividade.

CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. RETIFICAÇÕES NECESSÁRIAS.

Os créditos extemporâneos devem ser apropriados no período de apuração em que foram gerados, sendo necessária, portanto, a retificação do Dacon e da DCTF correspondentes.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

5. A DRJ/CURITIBA recorreu de ofício da decisão, com fulcro no artigo 34, Inciso I e § 1º do Decreto nº 70.235/1972; no artigo 70, § 3º, do Decreto nº 7.574/2011 e no artigo 1º da Portaria MF nº 63/2017.

6. Inconformada com a decisão, a requerente apresentou Recurso Voluntário, com as seguintes alegações, reiterando os argumentos da manifestação de inconformidade, indicando cada ponto da decisão de piso e especificando a relevância de cada insumo glosado:

I - TEMPESTIVIDADE

II - CONTEXTUALIZAÇÃO FÁTICA

- descreve as atividades da empresa
- os créditos básicos e presumidos acumulados no período de janeiro/2013 a setembro/2014 foram objeto de 16 pedidos de ressarcimento
- para os pedidos de ressarcimento do período de 2013, obteve o ressarcimento antecipado de 50% dos créditos pleiteados
- posteriormente a DRF/UBERBA procedeu a fiscalização e análise de toda a apuração de PIS e COFINS do período em referência
- ao final, em função da recomposição de toda a apuração das contribuições e indeferiu grande parte dos créditos pleiteados
- lavrou auto de infração para cobrança de supostos saldos devedores de PIS e COFINS, resultantes da insuficiência de créditos das contribuições após a recomposição da escrita fiscal, exigindo-se R\$ 12.779.385,84 de PIS e R\$ 59.052.174,82 de COFINS
- de acordo com o relatório fiscal que embasou o lançamento, a DRF/UBERABA discordou com os percentuais de rateio dos créditos e apontou discordâncias em relação ao aproveitamento dos créditos sobre bens utilizados como insumos, serviços utilizados como insumos, armazenagem e frete, bens do ativo imobilizado, bens diversos apontados pelo Fisco como não utilizados na produção ou fabricação dos produtos vendidos, crédito presumido relativo à venda de álcool, crédito presumido extemporâneo,

III - RAZÕES PARA REFORMA DO ACÓRDÃO E CANCELAMENTO DAS GLOSAS

III.1 - CRÉDITOS PRESUMIDOS EXTEMPORÂNEOS-POSSIBILIDADE DE APROVEITAMENTO NA ESCRITA FISCAL DE COMPETÊNCIAS POSTERIORES

- defende a possibilidade aproveitamento de créditos extemporâneos, citando jurisprudência do CARF

IV - PREMISSA DE DIREITO PARA ANÁLISE DO CRÉDITO PLEITEADO PELO CONTRIBUINTE

- a razão do indeferimento da DRF/CURITIBA fundou-se em duas premissas : o conceito relativo de insumos para fins de creditamento de PIS e COFINS, esposado nas INs nº 247/02 e 404/04 e o entendimento de que os custos, despesas, encargos e demais itens envolvidos na atividade agrícola da empresa (preparo, plantio, manejo e tratamento da cana até que esteja pronta para colheita) não permitem qualquer forma de aproveitamento de créditos de PIS/COFINS por, supostamente, estarem inseridos em uma fase anterior à produtiva.

IV.1 - CONCEITO DE INSUMO ADOTADO PELO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA EM PRECEDENTE VINCULANTE

- cita a legislação pertinente o o julgamento do Resp 1.221.170/PR, sob a sistemática de recursos repetitivos, definindo novo conceito de insumos.

IV.2 - DA INDISSOCIABILIDADE DAS ATIVIDADES AGRÍCOLAS E INDUSTRIAIS EM RELAÇÃO AO PROCESSO PRODUTIVO DO VALE DO TIJUCO

- outro fator responsável por grande parte das glosas está atrelado ao não reconhecimento da fase agrícola e industrial como um único processo integrado.

- apresentou Laudo Operacional do Processo Produtivo e Custeio da Agroindústria, seno que página 2 deste Laudo juntamente com a aimpugnação evidencie que todo o complexo produtivo agroindustrial da impugnante está dividido nas etapas : processo produtivo agrícola, e processo produtivo industrial.

IV.3 - BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS /; BENS E SERVIÇOS NAS ATIVIDADES AGRÍCOLAS

V.2 - CONSTRUÇÃO CIVIL

V.3 - TRATAMENTO DE ÁGUA

V.4 - GRAXA

V.5 - MATERIAIS ELEÉTRICOS E ELETRÔNICOS; SERVIÇOS DE INSTRUMENTAÇÃO ELÉTRICA E ELETRÔNICA; PNEUS E CAMÁRAS DE AR; ÓLEO DIESEL; SERVIÇOS GERAIS

V.5.1 - MATERIAIS ELÉTRICOS; BENS ELÉTRICOS E ELETRÔNICOS APLICADOS EM EQUIPAMENTOS ELETRÔNICOS E DE INSTRUMENTAÇÃO,

V.5.2 - SERVIÇOS DE INSTRUMENTAÇÃO ELÉTRICA E ELETRÔNICA

V.5.3 - PNEUS E CÂMARAS

V.5.4 - ÓLEO DIESEL UTILIZADO NA ATIVIDADE AGRÍCOLA E NOS EQUIPAMENTOS DE ATIVIDADE INDUSTRIAL, onde se especifica e delinea o consumo por equipamento como atividade de abastecimento de máquinas, veículos e equipamentos no campo, abastecimento de máquinas e veículos no ponto de abastecimento (interno usina), pá carregadeira, guindaste e caminhão munck, máquina patrol (motoniveladora).

V.6 - MATERIAIS DIVERSOS CONSIDERADOS COMO NÃO APLICADOS NEM CONSUMIDOS NO PROCESSO PRODUTIVO, onde destaca a aplicação no processo produtivo de alguns equipamentos como corrente 116 offset passo 8 lateral 12 e faca corte de base 500 mm 6F,

V.7 - BENS A IMOBILIZAR - PARTES E PEÇAS DE REPOSIÇÃO

V.8 - SERVIÇOS GERAIS

.9 - SERVIÇOS EM EQUIPAMENTOS DE MOVIMENTAÇÃO DE MATÉRIAS PRIMAS E PRODUTOS EM ELABORAÇÃO

V.10 - SERVIÇOS UTILIZADOS EM CONSTRUÇÃO CIVIL

V.11 - FRETES NA AQUISIÇÃO DE CANA PARA USO NA PRODUÇÃO DE AÇÚCAR

V.12 - DESPESAS DE ARMAZENAGEM DE MERCADORIA E FRETE NA OPERAÇÃO DE VENDA

V.12.1 - OUTROS FRETES

V.12.2 - FRETE DE PRODUTOS PARA FORMAÇÃO DE LOTES DE EXPORTAÇÃO

V.13 - BENS DO ATIVO IMOBILIZADO

V.13.1 -IMOBILIZADOS UTILIZADOS EM CENTROS DE CUSTOS DE LABORATÓRIOS**V.13.2 - BENS DO IMOBILIZADO SUPOSTAMENTE NÃO UTILIZADOS NA PRODUÇÃO****VI - PEDIDO**

- requer o conhecimento e provimento de seu recurso, reformando-se o Acórdão da DRJ/CTA, para cancelar integralmente os autos de infração impugnados e os débitos que os compõem e que sejam restabelecidos os créditos de PIS e COFINS que compuseram os PERs transmitidos pela empresa, vinculados à fiscalização do período de janeiro/2013 a setembro/2014, promovendo-se o ressarcimento do saldo remanescente.

É o relatório.

Voto

7. O recurso voluntário reúne os pressupostos legais de interposição, portanto dele tomo conhecimento.
8. A controvérsia se originou da análise dos créditos pleiteados referentes ao PIS/COFINS não cumulativos, vinculados aos insumos adquiridos.
9. A fiscalização procedeu à auditoria da escrita fiscal e contábil da empresa.
10. A autoridade fiscal e a autoridade julgadora foram expressamente contra a apropriação de créditos extemporâneos.
11. Assiste razão à Recorrente, quando afirma que a utilização de créditos extemporâneos não está vinculada à retificação de DCTF/DACON.
12. Não se confirma a conclusão da fiscalização e da autoridade julgadora de que a apuração extemporânea de créditos somente poderia ser admitida mediante retificação das declarações e demonstrativos correspondentes, diante da ausência de previsão legal para tal exigência.
13. A 3ª Turma da Câmara Superior, acórdão nº 9303-006.248, já se manifestou quanto à utilização de créditos extemporâneos independentemente de retificação da DCTF e do DACON:

CRÉDITOS DA CONTRIBUIÇÃO NÃO CUMULATIVA. RESSARCIMENTO. CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. PEDIDO DE RESSARCIMENTO.

Na forma do art. 3º, § 4º, da Lei nº 10.833/2003, desde que respeitado o prazo de cinco anos a contar da aquisição do insumo, o crédito apurado não-cumulatividade do PIS e Cofins pode ser aproveitado nos meses seguintes, sem necessidade prévia retificação do Dacon por parte do contribuinte ou da apresentação de PER único para cada trimestre.

As Linhas 06/30 e 06/31 do DACON, denominadas respectivamente de “Ajustes Positivos de Créditos” e de “Ajustes Negativos de Créditos”, contemplam a hipótese de o contribuinte lançar ou subtrair outros créditos, além daqueles contemporâneos à declaração. Também a EFD PIS/Cofins, constante do Anexo Único do Ato Declaratório Executivo COFIS nº 34/2010, prevê expressamente a

possibilidade de lançar créditos extemporâneos, nos registros 1101/1102 (PIS) e 1501/1502 (Cofins).

14. Com isso, é imperiosa a análise pela fiscalização da pertinência dos créditos apropriados extemporaneamente, sendo que a empresa apresentou à fiscalização documentos probatórios, como já mencionado no início deste voto.

15. Com isso, a unidade de origem deve analisar a origem, natureza, validade e pertinência dos créditos apropriados extemporaneamente, para quantificá-los.

16. Portanto, em análise do motivo da glosa, as razões do recurso voluntário e o laudo técnico apresentado, fazem-se necessários novos esclarecimentos em sede de diligência fiscal.

Conclusão

17. Voto pela conversão do julgamento em diligência, para que a unidade de origem:

a) analise a origem, natureza, validade e pertinência dos créditos extemporâneos apropriados, mesmo sem as DACTON/DCTF retificadoras, para quantificá-los,

b) elabore relatório circunstanciado a respeito da diligência realizada,

c) cientifique a recorrente do resultado da diligência, concedendo-lhe prazo para manifestação

18. Após, retornem os autos a este CARF para julgamento das razões de recurso.

Assinado digitalmente

Ari Vendramini - Relator