



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10820.901457/2013-66
ACÓRDÃO	3202-001.793 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de junho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	REVATI S.A. AÇÚCAR E ÁLCOOL - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

CRÉDITOS. CUSTOS. TRANSPORTE. MATÉRIA PRIMA. COMPROVAÇÃO. GLOSA. REVERSÃO. IMPOSSIBILIDADE.

A reversão de valores glosados, aproveitados sobre os custos de transporte de matéria-prima, depende da comprovação, mediante documento fiscal (Conhecimento de Transporte Rodoviário de Carga e/ ou Nota Fiscal) e contábil (Razão), de que tais custos foram efetivamente suportados pelo adquirente e, efetivamente, glosados pela Fiscalização.

CUSTO DE AQUISIÇÃO. CRÉDITOS DESCONTADOS. GLOSA. REVERSÃO. IMPOSSIBILIDADE.

A reversão da glosa de créditos descontados sobre o custo de aquisição, depende da comprovação de os que bens foram utilizados na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços. Não demonstrada a essencialidade e relevância do serviço em seu processo produtivo, a glosa do crédito apurado pelo contribuinte deverá ser mantida.

REGIME DE APURAÇÃO NÃO-CUMULATIVO. APROVEITAMENTO. CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. NECESSIDADE DE PROVAS.

Na forma do art. 3º, § 4º, da Lei n.º 10.833/2003, desde que respeitado o prazo de cinco anos a contar da constituição do crédito das contribuições não cumulativas e demonstrado a inexistência de aproveitamento em outros períodos, o crédito extemporâneo decorrente da não-cumulatividade do PIS e da Cofins pode ser aproveitado nos meses seguintes, desde que tais exigências sejam comprovadas pelo contribuinte.

CRÉDITO PRESUMIDO. CÁLCULO. MÉTODO. RATEIO. GLOSA

A falta de sistema de contabilidade de custo integrada e coordenada com a escrituração contábil para apuração dos custos de produção implica adoção do rateio proporcional da receita bruta em relação à receita decorrente da venda de álcool (etanol) para o cálculo do crédito presumido deste produto; assim, a glosa decorrente da adoção deste método deve ser mantida.

PEDIDO DE PERÍCIA/DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

Não cabe à autoridade julgadora diligenciar ou determinar a realização de perícia para fins de, de ofício, promover a produção de prova da legitimidade do crédito alegado pela Contribuinte.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em conhecer do recurso voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Onízia de Miranda Aguiar Pignataro - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Wagner Mota Momesso de Oliveira, Jucileia de Souza Lima, Onízia de Miranda Aguiar Pignataro, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente). Ausente a conselheira Aline Cardoso de Faria.

RELATÓRIO

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

Trata-se de Manifestação de Inconformidade em face do Parecer SEORT e Despacho Decisório de fls. 1707/1712 por meio dos quais foi indeferido pedido de ressarcimento (PER). Referido Parecer reporta-se ao PER nº 23759.30574.060913.1.1.09-3080, com crédito de Cofins, originário de aquisições feitas no 1º trimestre de 2009, no montante de R\$ 52.841,06, com fundamento no artigo 6º da Lei nº 10.833/2003, e informa que: Por meio do Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal no 08.1.02.00- 2014- 00408-5, a Seção de Fiscalização-Safis, da Delegacia da Receita Federal em Araçatuba, realizou auditoria do crédito requerido, tendo os Auditores Fiscais responsáveis produzido

o Termo de Verificação de Infração Fiscal que instrui o auto de infração de glosa de créditos de Cofins.

Como resultado do procedimento fiscal realizado, a autoridade da DRF esclarece: Em conformidade com quadro resumo, constante no item 58 do Termo de Verificação elaborado pela Seção de Fiscalização-Safis, não houve valor passível de ressarcimento de créditos de Contribuição Cofins Exportação, referente ao 1º trimestre de 2009. ... Informo que deixamos de fornecer cópia do Auto de Infração Cofins, do Termo de Verificação de Infração Fiscal à Legislação Tributária Federal, das planilhas citadas no mencionado termo e dos demais documentos que embasaram o procedimento de glosa de créditos relativos ao processo nº 15868.720046/2015- 19; pois cópia integral dos mesmos já foi fornecida ao contribuinte, conforme Termo de Ciência de Lançamentos e Encerramento Parcial do Procedimento Fiscal, cuja cópia segue anexa a esta decisão administrativa. Seguem anexos ainda a este Parecer e respectivo Despacho Decisório, cópia integral das Dacons reconstituídas pela equipe de fiscalização, que também são parte integrantes da presente decisão administrativa. Referidos Autos de Infração e Termo de Verificação, com descrição das glosas de créditos, sem exigência de crédito tributário, constam de fls. 1428/1438 e 1440/1483, sendo que no Termo de Verificação inicia a Fiscalização reportando-se a decisão judicial interlocutória ligada a Cautelar Inominada nº 0026593-56.2014.4.03.0000/SP (item 1) e reportando-se aos grupos empresariais que a Interessada integrou ao longo dos períodos analisados e a suas atividades (itens 2 a 9), destacando no item 9 que: ... conforme Ata de assembléia geral extraordinária realizada em 25/05/2012, com protocolo em 02/07/2012, que a Cia tem sua sede na Fazenda Águas Claras, Brejo Alegre/SP, e não possui em seu objeto a atividade agrícola, e que possui também as atividades de produção e comercialização de energia elétrica. No item 10, relaciona pedidos de Ressarcimento apresentados pela Interessada, referentes a PIS e COFINS do 1º trimestre de 2009 até o 2º trimestre de 2013, informando que aqueles destacados em “negrito e sublinhado” não foram contemplados na petição à Justiça Federal, mas também foram objeto de auditoria. Esclarece no item 11 que o procedimento objeto do processo 15868.720046/2015-19 refere-se a períodos de 2009 para os quais a Interessada apresentou pedidos que identifica em tabela do item 12:

Nos itens 14 a 56 do Termo de Verificação são descritos, de forma detalhada, os procedimentos realizados pela Fiscalização e as correspondentes análises, destacando-se que: No item 29 é descrita concordância da Interessada com a constatação de que dados constantes da planilha “2” elaborada pela fiscalização e que compuseram a base de créditos do ano de 2009 foram utilizados em desacordo com a legislação. No item 34 é descrita a concordância da Interessada com os cálculos de rateio apurados pelo Fisco. Nos itens seguintes são abordadas questões relativas a consumo de óleo diesel, crédito presumido, aquisições de períodos anteriores, sendo descrito, no item 39: a partir dos arquivos magnéticos, documentos e justificativas apresentadas pela empresa em resposta as

constatações desta fiscalização, refizemos a apuração dos créditos e dos débitos da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins com base nos arquivos digitais dos registros fiscais que foram apresentados pelo próprio sujeito passivo, o que gerou alterações nas bases de cálculo tanto do mercado interno (MIT) quanto do mercado externo (ME), e que esta nova apuração efetuada pelo fisco se encontra na “Planilha 08 – Resumo”. No item 40 são identificadas as Planilhas confeccionadas (a partir das planilhas elaboradas pelo sujeito passivo): a) Planilha 04 – RETIFICADA – Denominada memória de cálculos dos débitos – cálculos da fiscalização para o ano de 2009, contendo 04 tabelas (“A”; “B”; “C” e “D”). Na tabela “A” temos a reclassificação do faturamento da empresa, começando com venda no mercado interno (item 1), depois venda para o mercado externo (item 2) até outras vendas não operacionais (item 6); Na tabela “B” temos o cálculo do rateio por mês (ME e MIT), observando que na coluna “discriminação das receitas / mês” há informações sobre a memória de cálculo utilizada pela fiscalização e os critérios de rateio utilizados pelo contribuinte, sendo que utilizamos os critérios definidos na legislação (faturamento); Na tabela “C” temos a classificação e recálculo dos percentuais para rateio para fins de crédito presumido – aquisição de cana-de-açúcar – apenas com destinação a alimentação humana ou animal; Na tabela “D” temos o comparativo e recálculo do valor da base de cálculo do crédito presumido apurado pela fiscalização com base na tabela “C” e temos também o valor informado pelo contribuinte no Dacon. Vide informações importantes acerca de deferimentos de crédito presumido apontadas no fim da tabela “D”, pois em caso do valor apurado pela fiscalização ser maior do que o valor peticionado pelo contribuinte na Dacon, o valor utilizado será o da Dacon (pelo motivo da decadência do seu direito) e em caso do valor apurado pela fiscalização ser inferior ao valor informado no Dacon pelo contribuinte, o valor apurado pela fiscalização será o valor correto a ser utilizado para fins de crédito presumido a ser aproveitado pelo contribuinte. b) Planilha 05 – CRED. PRESUMIDO – Evidencia as divergências apuradas nos pedidos de créditos relacionados a compra de cana-de-açúcar e o valor de seu crédito presumido, com base nas planilhas apresentadas pelo contribuinte em 2015, durante a auditoria, sua correção pela fiscalização e dos dacons apresentados em 2013 referentes ao ano de 2009. Contém diversas tabelas: TABELA “A” – dados extraídos por mês do ano de 2009 das planilhas apresentadas pelo sujeito passivo; TABELA “B” – correção dos dados pela fiscalização. Registre-se que em cada linha há referência de qual planilha está sendo extraído o dado (a origem do dado está sempre colocada na referida tabela); TABELA “C” – divergência entre as tabelas anteriores para melhor visualização; TABELA “D” – são dados extraídos do Dacon do sujeito passivo que se tratam de créditos presumidos (itens 3 e 4) – apenas recompusemos a base de cálculo (itens 1 e 2) e fizemos a comparação com as tabelas “A” e “B”; TABELA “E” – divergências de informações por mês – planilhas – tabela “A” – versus Dacon – tabela “D”; TABELA “F” – Nessa tabela há a comparação entre os valores apurados pelo contribuinte em planilhas apresentadas e os valores apurados pela fiscalização sempre comparando com os Dacons apresentados. Vide observação

05, no fim da tabela “F”; TABELA “G” – é o resumo, ou seja, a validação por parte da fiscalização dos créditos presumidos solicitados. Se o valor apurado pela fiscalização for maior que o valor pedido pelo contribuinte no Dacon, valida-se o pedido do contribuinte (porque o Dacon é a base para o pedido), se o valor calculado pela fiscalização for menor, essa será a base do pedido. Vide também no fim desta tabela a observação de número 06; c) Planilha 06 – LINHA 12 DEVOLUÇÃO – Confeccionada para demonstrar os itens que não foram aceitos pela fiscalização. Na primeira coluna temos os motivos dos indeferimentos/correções. No fim da Tabela “A” da planilha “7” há uma explicação dos motivos das glosas por parte da fiscalização. O motivo “24” determina que devolução de venda de bem do ativo imobilizado não gera direito ao crédito. Se a venda não gera débito, a devolução, por seu turno, também não gera direito ao crédito.

d) Planilha 07 – É nessa planilha que demonstramos os itens glosados, um a um, com a indicação do motivo da glosa. Essa planilha foi confeccionada a partir da planilha apresentada pelo contribuinte denominada "Item 6 - Base de Créditos - 2009n retificada - TDPF-F nº 08 1 02 00-2014 00408-5", cujo arquivo retificado pelo contribuinte foi entregue em 09/03/2015. Na TABELA “A” temos todos os dados do contribuinte (todos os que ele entendeu que geraria crédito), que alimentaram os totais das linhas “01”, “2”, “3”, “4”, “6” e “7” do Dacon, com acréscimo, por parte da fiscalização, de cinco colunas à esquerda, sendo que a principal delas, a coluna “E” foi denominada de “motivo de indeferimento/correções. Nesta coluna, para orientação do contribuinte, para os itens que concluímos não haver previsão legal para crédito, registramos o motivo da glosa (número) e, ao final, o que chamamos de TABELA “B” discriminamos, um a um, o porquê desses motivos; na TABELA “C” temos um resumo mensal dos valores mantidos por esta fiscalização, relativos a todas as linhas, referenciadas no início da tabela, do Dacon; Na TABELA “C.1” temos o resumo apenas da linha “1” do Dacon; Na TABELA “C.2” o resumo da linha “2”; Na TABELA “C.2.1” temos o resumo dos valores mantidos da TABELA “A” apenas em relação a linha “2” com acréscimo de óleo diesel (concluímos ser passível de crédito apenas o utilizado na produção, ou seja, o que foi consumido no campo não foi aceito pela fiscalização, pois ela já tem uma agropecuária responsável pela plantação e colheita de cana-de-açúcar que entrega a Usina); Na TABELA “C.3” temos o resumo dos totais mantidos da TABELA “A” apenas com relação a linha “3”; Na TABELA “C.4” temos o resumo dos totais mantidos da TABELA “A” apenas com relação a linha “4”; Não existe a tabela c.5 pois não há informações na linha 5; Na TABELA “C.6” temos o resumo dos totais mantidos da TABELA “A” apenas com relação a linha “6”; Na TABELA “C.7” temos o resumo total mantidos da TABELA “A” apenas com relação a linha “7”. A partir da TABELA “D” demonstramos os totais resumidos, por mês, dos valores indeferidos da base de cálculo, discriminados na TABELA “A” (sempre com o motivo da glosa); Nas TABELAS “D.1” a “D.7” temos as informações relativas as linhas 1 a 07 da Dacon, entretanto, com relação aos indeferimentos promovidos por esta fiscalização. NOTA 1 – Ressaltamos que confeccionamos esta

planilha com diversas tabelas a partir de dados do próprio contribuinte com acréscimos de colunas que evidenciaram os itens que poderiam ser considerados para efeitos de cálculo de créditos. As tabelas criadas dentro desta planilha com valores resumidos têm o objetivo do preenchimento do resumo dos créditos. Uma espécie de Dacon, linha a linha, preenchida pela Fiscalização para aproveitamento, inclusive, de créditos anteriores ao período de 2009; NOTA 2 – ÓLEO DIESEL - Antes de entrarmos nas próximas tabelas, uma informação importante: O sujeito passivo solicitou créditos de TODAS as aquisições de óleo diesel (do ano), entendendo que a sua compra, de forma geral, daria direito a crédito, porque no seu modo de entender isso era um tipo de insumo. De posse de uma planilha, fornecida pelo próprio contribuinte, verificamos que ele demonstra, de forma clara e precisa, quando a utilização desse é um insumo e quando não é, e o setor em que tal produto foi consumido (o que também denota se trata ou não de insumo). Entendemos que somente a utilização no centro de custo INDUSTRIAL e gasto na sede da pessoa jurídica é que dá direito ao crédito (e mesmo quando ele classifica como produção industrial, o óleo diesel não é gasto na indústria e sim em outras pessoas jurídicas ou propriedades). A utilização do óleo diesel nas fazendas, mantidas pela Revati Agropecuária Ltda. ou outras pessoas jurídicas do grupo Renuka (que fornece ou não cana-de-açúcar) não dá direito ao crédito (R\$ 3.933.224,15). Ainda com relação ao ÓLEO DIESEL, o sujeito passivo “revende” o que, segundo ele mesmo em respostas apresentadas, se tornou excedente (R\$ 9.179.638,00). Na verdade mais da metade do que peticiona de crédito (R\$ 18.088.921,50) se refere a revenda de combustíveis adquiridos, que não geram direito ao crédito e a venda também não gera débito, porque se trata de operação sujeita a tributação no início da cadeia. Desta forma, excluímos tanto os créditos como os débitos. Da mesma forma, os valores do óleo diesel que se encontram em estoque não geram crédito, pois nesta fase não é possível o contribuinte fiscalizado identificar se eles terão destinação como insumo no processo produtivo. Á título de orientação o contribuinte deveria evitar toda e qualquer forma de aquisição de óleo diesel que não fosse utilizado no processo produtivo, que de fato é de quantidade ínfima, perto do que se peticiona. Desta forma na “Planilha 09 – Óleo Diesel”, seus totais por mês foram transferidos para esta “Planilha 07...”, e constam de suas linhas 18227 a 18239, da coluna “C = Seq. Fisco”. NOTA 3 – AQUISIÇÕES DE PERÍODOS ANTERIORES - Com relação a insumos que foram recepcionados no ano de 2008 e foram pleiteados pelo contribuinte ao longo de 2009 glosamos esses itens porque referem-se a períodos distintos do pedido. O contribuinte, em resposta recepcionada nesta fiscalização em 08/04/2015 afirmou que efetuou tais pedidos com base parágrafo quarto do artigo terceiro da lei número 10.833/2003 que diz: “O crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes”. Discordamos dessa interpretação, pois a lei refere-se, nesse ponto, ao saldo (encontro de débitos e créditos de um determinado mês), ou seja, saldo de um período que se transforma em saldo para aproveitamento em período posterior. Não é o caso dessas notas. O contribuinte deveria tê-las lançado dentro de seus

próprios períodos e eventuais saldos poderiam ser compensados com períodos posteriores. O que ele poderia fazer então? Bastaria retificar os meses anteriores, se não estivessem alcançados pela decadência, e alocar as notas dos créditos nos meses corretos. Caso tais sobras de créditos se relacionassem ao mercado externo, caberia a ele, no prazo de 5 anos de sua origem, peticionar em Per o seu ressarcimento / compensação, sob pena de decair seu DIREITO, e caso ele tivesse efetivado pagamento de PIS ou de Cofins, mas que com a alocação de tais créditos no período correto acarretasse a demonstração de que os débitos seriam suplantados pelo créditos, o que geraria um pagamento indevido, caberia a ele peticionar a restituição (DIREITO) também no prazo de 5 anos, sob pena de prescrever seu direito ao indébito. O que ele fez foi um lançamento extemporâneo de um crédito e, para isso não há previsão legal, mesmo porque isso geraria como consequência a alteração dos prazos prescricionais e decadenciais os conceitos de créditos e débitos, e suas próprias apurações prescritas em lei. NOTA 4 – MOTIVOS DOS INDEFERIMENTOS: Abaixo consta a tabela utilizada na “Planilha 07...” com a descrição dos motivos de indeferimentos:

Em quase todas as linhas há mais de um motivo de indeferimento, que se acumulam. Para o caso de indeferimentos que incidiu nos motivos 01, 02 e/ou 22, por exemplo se enquadram neles casos de notas fiscais emitidas em abril de 2008 em que o contribuinte as alocou como crédito em outubro de 2009. Outro exemplo são as notas fiscais de abril a outubro de 2008 alocadas nos meses de fevereiro a novembro de 2009, ou notas fiscais emitidas em dezembro de 2008 alocadas em junho e novembro de 2009. São todas extemporâneas, e não geram créditos no ano de 2009. O sistema da não-cumulatividade determina que os débitos sejam abatidos dos créditos mês a mês, e que apenas os saldos de créditos que superam os débitos de um mês podem ser descontados no mês ou meses seguintes (apenas após o confronto dos débitos e créditos do próprio mês a que se originam). A norma assim prescreve, caso contrário o instituto da decadência e da prescrição perdem sentido de existir, e a insegurança jurídica prevalecerá, se o sujeito passivo puder transferi-los de períodos pretéritos para períodos futuros, sem o confronto com os débitos nos períodos em que se originaram, bem como não cabe ao Fisco auditar períodos anteriores aos pedidos do contribuinte para verificar se já haviam ou não sido descontados anteriormente. Lembrando que o motivo 23 de fato é um acréscimo (deferimento) da parte que a fiscalização entende que gera crédito em relação ao óleo diesel, já que o motivo 21 foi seu indeferimento total, e que sem sua substituição incluímos o resumo por mês das linhas da “Planilha 09 – óleo diesel”. Já o motivo 20, trata-se de um indeferimento relativo ao mercado externo, e realocamos todo seu valor para o mercado interno. Alguns CFOPs, por si só não geram créditos (ex. remessas, imobilizado etc), em outros casos a informação constante do campo “NOME_ITEM” e/ou “DESC_CC” e/ou “CONTA_DEBITO” determinaram o indeferimento, como são os casos de “LOCAÇÃO DE VEICULO 1.0 FLEX COM AR SEM MOTORISTA”, “ADMINISTRATIVO PROMISSÃO”,

“1.3.2.01.50.010 - IMOBILIZAÇÕES EM ANDAMENTO”, respectivamente. Também há casos de tipos de despesas / aquisições que não se coadunam com o conceito de insumo. e) A planilha “8” é a planilha de resumo, elaborada por esta fiscalização, para demonstrar os valores que podem e devem ser aproveitados como créditos pelo contribuinte. Na TABELA “A” temos a Base de Cálculo para apuração dos débitos; Na TABELA “B” Temos a base de Cálculo dos Créditos (linhas 01 a 12 do Dacon) – Mercado interno (MIT) e mercado externo (ME); Na TABELA “C” temos a base de cálculo e valor do crédito presumido para o PIS e Cofins; Na TABELA “D” temos a apuração de débitos versus crédito somente com relação ao PIS – MIT e ME, apurados pela fiscalização; Na TABELA “E” a mesma tabela anterior com relação à Cofins; Na TABELA “F” temos uma comparação entre PERDCOMPS E APURAÇÃO DO FISCO, com o percentual de indeferimento dos créditos por trimestre de apuração; Na TABELA “G” temos uma comparação entre os créditos apurados no mercado interno (Dacon) feito pelo contribuinte e o apurado pela fiscalização com a demonstração monetária e percentual indeferida pela fiscalização.

NOTA 1 – Esta planilha (8) foi confeccionada para demonstrarmos o resumo dos valores aceitos por esta fiscalização e as comparações com os perdcmps (ME, pedido de ressarcimento) e o Dacon (MIT, valores aproveitáveis por parte do contribuinte) deferidos e indeferidos pela fiscalização e que servirão de base para demonstrarmos os valores reais passíveis de ressarcimentos e os valores passíveis de aproveitamento no mercado interno e eventuais saldos desse último para períodos posteriores. NOTA 2 – O contribuinte possui créditos nos meses de janeiro a março de 2009, entretanto, conforme explicamos nas observações na própria planilha, logo abaixo das tabelas, no mês de abril de 2009 há débito apurado, portanto, procedemos ao aproveitamento de ofício de eventuais créditos existentes em março de 2009. NOTA 3 - Como se observa também há informações precisas dos saldos dos créditos (ME / MIT) existentes e seu uso durante o período. De fato, a apuração dos créditos das contribuições tem vínculo direto com os débitos e com os saldos anteriores de créditos, a apuração é única, após abatidos os débitos apura-se o saldo credor porventura existente. f) Na PLANILHA “09” – óleo diesel, discriminamos os valores relativos a óleo diesel efetivamente consumidos no processo industrial passíveis de direito ao crédito pleiteado (nem toda a compra de óleo diesel dá direito ao crédito, é preciso ser consumido no processo industrial). Na TABELA “A” temos o Diesel consumido na sede da indústria e no centro de custo “produção industrial” (ano de 2009) cujos dados foram fornecidos pelo próprio contribuinte e servirá de base de cálculo para apuração de créditos do PIS e da Cofins. Vide observações a partir da linha “2498” dessa planilha; Na TABELA “B” temos os totais, por mês, do consumo de óleo validado pela fiscalização e que “alimentarão” a planilha “7”; Na TABELA “C” temos o total de Diesel consumido e vendido. Esta tabela possui algumas subdivisões, na 01 – temos o total de diesel consumido e na 02 o total vendido; Na 04 temos o total de diesel relacionado nas planilhas do contribuinte em seus pedidos de créditos e na “05” temos a diferença entre o pedido de crédito e a

destinação do diesel informado pelo sujeito passivo (Na resposta a indagação da fiscalização, sobre essa diferença, o sujeito passivo informa tratar-se de produtos que encontravam-se em estoque e que foram consumidos e/ou comercializados posteriormente); Na sequência, a Fiscalização analisa respostas da Contribuinte a Termo de Intimação (itens 41 a 51) e reporta-se a Soluções de Consulta (item 52) . No item 53 reforça que o contribuinte não possui atividade agrícola, portanto não exerce atividade agropecuária, não produz cana-de-açúcar, e quaisquer insumos desta produção não geram crédito ao mesmo. Nos itens 54 a 56 tece outros esclarecimentos acerca das planilhas elaboradas. A título de Conclusão discorre:

Cientificada do Despacho Decisório, a Interessada apresentou Manifestação de Inconformidade de fls. 1718/1749, acompanhada de documentos, em que inicia registrando a tempestividade de sua defesa e, ao expor os fatos, reporta-se à fundamentação do indeferimento e das glosas no Termo de Verificação Fiscal relativo ao processo 15868.720046/2015-19, o qual expõe ter sido objeto de Impugnação ... onde constam todos os fatos e fundamentos que justificam e esclarecem o direito da Manifestante aos créditos pleiteados. Passa então a apresentar razões de inconformismo, como a seguir sintetizado: Argumenta, em síntese, que faz jus aos créditos das contribuições apurados sobre todos os custos e despesas incorridas no processo de fabricação dos produtos vendidos por ele, inclusive, sobre despesas não operacionais, apresentando suas razões nos tópicos seguintes: i) Do entendimento com relação ao conceito de insumo aplicável na sistemática não cumulativa do PIS e da Cofins Item que discorreu extensamente sobre o conceito de insumos, defendendo o aproveitamento de créditos das contribuições sobre todos os custos e despesas incorridos por ele (interessado), para a obtenção de seus produtos, sem quaisquer restrições ao conceito de insumos, afastando-se o conceito da legislação do IPI e adotando-se os custos e despesas permitidas para a apuração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica. Expressamente, defendeu o desconto (aproveitamento) de créditos de PIS e COFINS sobre os custos/despesas apurados sobre:

"a) Peças para manutenção de Julietas (utilizadas no transporte da matéria prima para abastecer a indústria; b) Despesas com a manutenção de caminhões que transportam insumos para abastecer a indústria; c) Despesas com a manutenção industrial; d) EPI's - Equipamentos de Proteção Individual; e) Análise de Produto (Controle de Qualidade); f) Óleo Diesel e lubrificantes de Caminhões que transportam a matéria prima para a indústria". ii) Do direito ao crédito de PIS/Pasep e da Cofins oriundo das aquisições de bens aplicados na fase industrial ii.a) Itens que não entram em contato com o produto Defendeu o aproveitamento de créditos sobre aquisições de materiais e peças empregadas na manutenção da frota de veículos automotores e agrícolas, óleos, lubrificantes e combustíveis sob a alegação de que são insumos no sentido amplo, requerendo a reversão dos valores glosados. ii.b) Itens de manutenção de máquinas e veículos não utilizados diretamente no processo produtivo Discordou das glosas sobre despesas com aquisições de válvulas, suportes, mangueiras, graxas, óleo de motor, fluído de

freio, óleo hidráulico, diferencial, parafusos, cilindros de oxigênio, adaptadores, reparos, retentores, filtros, juntas, anéis, cabecotes, extintores, filtros de óleo, amortecedores, etc., sob o fundamento de que, embora não utilizados diretamente no seu processo produtivo, estão ligados a sua atividade econômica, devendo ser revertida a glosa realizada pela Fiscalização. ii.c) Itens de laboratórios Alegou que a produção de álcool (etanol), açúcar exige laboratório para análise da qualidade dos produtos, visando adequá-los às exigências do mercador consumidor, sob pena de inviabilizar suas produções. Assim, a glosa dos créditos sobre o custo de operação do laboratório, incluindo os produtos químicos, cloreto de alumínio e de sódio, hidróxido de amônia e de sódio, sulfato de cobre, óleos de imersão para microscópio, etc., deve ser revertida. ii.d) Material de manutenção não utilizados diretamente no processo produtivo Ao contrário do entendimento da Fiscalização, não só os custos/despesas com bens que entram em contato direto com o produto fabricado ou os que estão fisicamente ligados a equipamento que entra em contato direto com o produto dão direito a créditos, mas todos os custos/despesas necessários para sua produção, tais como chapa de inox e de aço carbono, vigas e cantoneiras, correias, taliscas, eletrodos e peças para moenda, motores elétricos, abraçadeiras, redutores, correias, chapa de aço inox e carbono, por constituírem insumos, nos termos do art. 3º, inciso III, das Leis nº 10.627, de 2002, e nº 10.833, de 2003. ii.e) Glosa de "Gás" - acetileno, argônio, oxigênio e GLP Os gases de acetileno, argônio, oxigênio e GLP são necessários ao processo produtivo, devido as suas versatilidades de usos, desde a utilização em manutenção de equipamentos até a montagem novas máquinas. Assim, os custos/despesas incorridas com tais gases geram créditos passíveis de aproveitamento (desconto) das contribuições calculadas sobre o faturamento mensal. ii.f) Glosa de "material de manutenção" - ferramentas As glosas dos créditos não procedem, tendo em vista a essencialidade das peças utilizadas na manutenção, instalação e reposição das máquinas e equipamentos para que haja o efetivo funcionamento, enquadrando-se no conceito subsidiário de insumo. Embora estes materiais não tenham contato direto com os produtos finais fabricados, são indispensáveis a sua fabricação. Os reparos e manutenções das máquinas e equipamentos são realizados pelo próprio interessado em suas oficinas mecânicas existentes nas unidades de produção, sendo passíveis de aproveitamento de crédito as aquisições de ferramentas utilizadas na manutenção de máquinas e equipamento e dos veículos da frota. iii) Do direito ao crédito de PIS/Pasep e da Cofins oriundo dos fretes das aquisições de insumos. Alegou que tais despesas/custos integram o custo do produto fabricado, nos termos do art. 289, § 1º, do Decreto nº 3.000, de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda) e, portanto, geram créditos conforme previsto nas Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, art. 3º, devendo as glosas sobre tais custos ser revertidas. Ainda, segundo seu entendimento, a Fiscalização glosou créditos sobre: "- Frete de venda de Açúcar (serviços utilizados como insumos); - Frete de Carga Fracionada (aquisição de bens para serem usados no processo produtivo, incluindo Peças para Indústria, tais como, para a Caldeira, Mesas Alimentadoras,

Moenda, etc.)". iv) Do direito aos créditos extemporâneos Defendeu o aproveitamento de créditos extemporâneos sob o argumento de que as Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, não vedam tal aproveitamento, conforme consta do § 4º do art. 3º, desde que não atingidos pela prescrição quinquenal. v) Do direito aos créditos decorrentes das obras de geração de energia Contestou a glosa dos créditos aproveitados (descontados) sobre os custos/despesas incorridas com serviços de gestão, montagem, construção e ampliação de linha de transmissão de 138 KV sob o argumento de que se trata de investimento imprescindível ao fornecimento de energia elétrica para sua atividade produtiva, garantido-lhe o fornecimento ininterrupto para sua planta industrial. vi) Do direito ao crédito presumido. Contestou o critério de cálculo utilizado pela Fiscalização para o rateio do crédito presumido sobre as aquisições da cana-de-açúcar, com base no faturamento (venda), sob o argumento de que não tem respaldo legal, defendendo o rateio utilizado por ele (interessado), com base na destinação (utilização) daquela matéria-prima, sob o fundamento de que a legislação determina este rateio. Atualização monetária – incidência da taxa Selic Alegou ter garantido junto à Justiça Federal a correção dos créditos pela taxa Selic a partir do trigésimo sexto dia a contar do protocolo do pedido de ressarcimento, conforme Cautelar Inominada nº 0026593-56.2014.4.03.000/SP, mas entende ser necessária a correção de seus créditos a partir da data do protocolo e não apenas após 360 dias deste, pois não representa acréscimo patrimonial, mas apenas a manutenção do valor monetário no transcorrer do tempo. Cita artigo 39, § 4º, da Lei 9.250/95 c/c artigo 66, § 3º da Lei nº 8.282/91 e artigo 108 do Código Tributário Nacional. Pedidos Ao final, formulou pedido de reforma do despacho decisório para reconhecimento do direito creditório integral pleiteado no PER em questão e para homologação integral das compensações, incidência de juros compensatório de 1% e de correção monetária por meio da aplicação da taxa SELIC, sobre o crédito concedido e, ainda a baixa dos autos a DRF de origem com o fim de que sejam refeitos os cálculos com o RECONHECIMENTO dos créditos pleiteados e, por conseguinte, que haja, inicialmente, a compensação dos débitos com créditos oriundos do mercado interno, para, ao final, ressarcir os créditos decorrente do mercado externo e não tributados. Requereu também: a) A suspensão da exigibilidade dos valores não compensados, nos termos do art. 151, inciso III, do Código Tributário Nacional; b) a reunião deste com os demais Processos Administrativos decorrentes do processo de análise dos pedidos de ressarcimento e compensação da manifestante no ano de 2009 em virtude da singularidade da fiscalização e similitude dos feitos; c) a oportunidade para a produção das provas apontadas e justificadas na presente manifestação, inclusive complementarmente, sob pena de nulidade. Relacionou documentos como segue:

Em decisão unânime, a 31ª TURMA DA DRJ08 julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade, mantendo o direito creditório reconhecido em parte, em função do anterior julgamento no processo de auto de Infração 15868.720046/2015-19, para NÃO

RECONHECER o direito creditório em litígio, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado, em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009 PEDIDO DE RESSARCIMENTO. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. COFINS. GLOSA DE CRÉDITOS. CONEXÃO PROCESSUAL. Baseando-se o Despacho Decisório em auto de infração de glosa de créditos controlado em processo específico, cuja impugnação já foi objeto de decisão em Primeira Instância Administrativa, a matéria questionada não comporta nova análise em mesma esfera de julgamento, adotando-se iguais razões de decidir daquela decisão, mormente se demonstrado que tal decisão, relativamente às glosas mantidas, em nada é alterada pela superveniente inovação no conceito de insumo pelo posicionamento do STJ, refletido em Parecer Normativo da Administração Tributária. Cabível, apenas, a análise de matérias questionadas em Manifestação de Inconformidade e não contidas na apreciação da Impugnação.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009 PROCESSO JUDICIAL. CONCOMITÂNCIA COM PROCESSO ADMINISTRATIVO. JUROS E ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA EM RESSARCIMENTO. A busca da tutela jurisdicional do Poder Judiciário acarreta a renúncia à discussão administrativa sobre a mesma matéria, impedindo a apreciação das razões de defesa acerca de igual questão por parte do colegiado a quem caberia o julgamento. Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte Direito Creditório Não Reconhecido

Cientificada, a recorrente, em sede de recurso voluntário, reiterou os argumentos contidos na manifestação de inconformidade, requerendo que se reforme a decisão da Delegacia de Julgamento, e expõe, em breve síntese, o seguinte: a) o distanciamento do conceito de insumo encampado pela jurisprudência predominante; b) o direito ao crédito em relação aos dispêndios do processo produtivo; c) o pedido subsidiário de conversão do julgamento em diligência.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Onízia de Miranda Aguiar Pignataro, Relatora.

Da admissibilidade

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

Cabe iniciar com as leis de regência das contribuições.

Lei nº 10.637/2002

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...);

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI;

(...);

Lei nº 10.833/2003

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...);

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi;

(...);

IX - armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

(...).

Art. 15. Aplica-se à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa de que trata a Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o disposto:

(...).

II - nos incisos VI, VII e IX do caput e nos §§ 1º e 10 a 20 do art. 3º desta Lei;

(...).

Como já amplamente conhecido, no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, em 22.02.2008, o Superior Tribunal de Justiça decidiu, sob o rito de recursos repetitivos, que devem ser considerados insumos, nos termos do inciso II do art. 3º, citado e transcrito anteriormente, os custos e despesas que direta e/ou indiretamente são essenciais ou relevantes para a produção dos bens destinados à venda e/ou da prestação dos serviços vendidos.

Consoante à decisão do STJ:

“(...) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a impossibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.”

Nesses exatos termos que serão analisadas as matérias a seguir.

Custos com transporte de matéria-prima, manutenção de veículos, máquinas e equipamentos utilizados direta e indiretamente no processo produtivo e custos com gases utilizados no processo produtivo

A recorrente assevera que, os custos e despesas enquadram-se na acepção ampla do termo insumos, da legislação do PIS e da COFINS, pela sua direta relação com o faturamento, devendo-se, então, admitir que todos os custos de produção e despesas operacionais incorridos pelo contribuinte com a fabricação de produtos destinados à venda, inclusive as despesas com materiais e peças empregadas na manutenção da frota de veículos automotores e agrícolas, óleos, lubrificantes e combustíveis.

Observa-se a manutenção da glosa pelo crédito tomado pela aquisição de gases diversos, consumidos no processo produtivo. O argumento registrado no acórdão recorrido se resume nos fragmentos abaixo:

CUSTOS/DESPESAS. GASES. CRÉDITOS. GLOSA. REVERSÃO. IMPOSSIBILIDADE. A reversão da glosa de créditos sobre os custos/despesas com acetileno, argônio, oxigênio e GLP dependem da comprovação de que foram utilizados no processo de produção dos produtos fabricados e, efetivamente, glosados pela Fiscalização. [...] No item II.e intitulado "Glosa de "Gás" - acetileno, argônio, oxigênio e GLP" foi consignado no Voto do Acórdão que com relação às despesas incorridas com aquisições desses gases, o interessado informou de forma genérica que são utilizados "desde a manutenção de equipamentos indispensáveis ao processo produtivo, ou seja, sem o que não se chegaria ao produto final, até a montagem de novos equipamentos também de importância vital para a empresa", e justificou a manutenção da glosa expondo que, conforme já destacado, despesas com manutenção e/ ou com montagem de máquinas e equipamentos não constituem insumos para a produção de açúcar, álcool (etanol) e levedura, nos termos do art. 3º, inciso III, das Leis nº 10.627, de 2002, e nº 10.833, de 2003. Assim, mantém-se a glosa efetuada pela Fiscalização.

Além disso, a Fiscalização demonstrou que:

Quanto aos custos com transporte da matéria-prima (cana-de-açúcar), assim como ocorreu no processo de Auto de Infração, no presente processo a Interessada também não demonstrou nem provou glosas sobre tais custos. - no item "ii) Do direito ao crédito de PIS/Pasep e da Cofins oriundo das aquisições de bens aplicados na fase industrial", o Acórdão, após descrever o procedimento fiscal referente a custos com transporte de matéria-prima reconhecidos pela Fiscalização, reportou-se: - - à glosa de créditos sobre custos/despesas com óleo diesel utilizado na atividade agrícola e destinado à revenda, a qual não é alterada pelo novo conceito de insumo quer porque não refutada a constatação de inexistência de atividade agrícola no período, quer porque, a teor do item 168 do Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05, de 2018, excluem-se do conceito itens

relacionados à atividade de revenda de bens. - à glosa de custos/despesas com transporte de pessoal técnico especializado expondo não constituírem insumos e, portanto, não gerarem créditos das contribuições, passíveis de aproveitamento (desconto), entendimento que se mantém a teor do item 168, alínea “i”, do Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05, de 2018, segundo o qual não são considerados insumos os itens destinados a viabilizar a atividade da mão de obra empregada pela pessoa jurídica em qualquer de suas áreas, inclusive em seu processo de produção de bens ou de prestação de serviços, tais como ..., transporte,...etc. - - ao fato de que o interessado não demonstrou nem provou que a Fiscalização glosou créditos sobre fretes suportados por ele na aquisição de insumos. Nenhum documento fiscal (Conhecimento de Transporte Rodoviário de Carga e/ ou Nota Fiscal) e contábil (Razão) foi apresentado por ele, demonstrando os custos e as respectivas glosas – demonstração e prova que também não constam da Manifestação de Inconformidade ora em análise.

Cabe mencionar, no entanto, que a produção de prova caberia a recorrente, que tem o pleno domínio de seu processo produtivo. O que não ocorreu a contento. Isso porque há várias descrições completamente genérica/vagas, incapazes de assegurar ao bem ou serviço a condição de insumo. Diante das considerações, não há alteração quanto a estas glosas efetuadas pela autoridade fiscal.

Isso porque, para a definição da regularidade dos creditamentos é preciso aferir a efetiva utilização na produção de bens destinados à venda, ou na prestação de serviços da pessoa jurídica. Assim, ao contrário do que alega a recorrente, a mera listagem apontada pela mesma não se mostra suficiente para demonstrar e muito menos comprovar os encargos que lhe dariam direito a crédito. Fato é que, a recorrente não cuidou de fazer uma descrição detalhada e específica destes bens, por meio da qual fosse possível, eventualmente, aferir sua efetiva aplicação no processo produtivo da empresa.

Isso porque, a impugnação formalizada deve ser instruída com os documentos em que fundamenta suas alegações, conforme disposto nos arts. 15 e 16, do Decreto nº 70.235/1972:

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência. Art. 16. A impugnação mencionará: (...) III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993) (...) § 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997).

Portanto, caberia a recorrente trazer em suas razões recursais argumentos específicos para cada item glosado, demonstrando sua utilidade no processo produtivo,

apontando corretamente os documentos que comprovam seu direito e que seriam capaz de refutar o motivo principal que fez a DRJ manter a glosa, qual seja, ausência de provas.

Assim, os custos com transporte de matéria-prima, manutenção de veículos, máquinas e equipamentos utilizados direta e indiretamente no processo produtivo, bem como custos com gases utilizados no processo produtivo que não tenham sido comprovadamente empregados na finalidade legalmente definida não podem gerar créditos do regime não cumulativo. Nesse sentido, resta, portanto, justificada a referida glosa.

Custos com equipamentos de proteção individual e custos com combustíveis e manutenção de frota automotiva

A recorrente assevera que, o acórdão deve ser reformado, para assegurar o direito ao crédito sobre dispêndios com materiais de proteção individual e segurança. No entanto, para reverter a glosa questionada, caberia a mesma identificar e demonstrar que os dispêndios atendiam tais exigências legais, mas nada foi apresentado nesse sentido.

Cabe mencionar, no entanto, que a produção de prova caberia a recorrente, que tem o pleno domínio de seu processo produtivo. O que não ocorreu a contento. Isso porque há várias descrições completamente genérica/vagas, incapazes de assegurar ao bem ou serviço a condição de insumo. Diante das considerações, não há alteração quanto a estas glosas efetuadas pela autoridade fiscal.

Isso porque, para a definição da regularidade dos creditamentos é preciso aferir a efetiva utilização na produção de bens destinados à venda, ou na prestação de serviços da pessoa jurídica. Assim, ao contrário do que alega a recorrente, a mera listagem apontada pela mesma não se mostra suficiente para demonstrar e muito menos comprovar os encargos que lhe dariam direito a crédito. Fato é que, a recorrente não cuidou de fazer uma descrição detalhada e específica destes bens, por meio da qual fosse possível, eventualmente, aferir sua efetiva aplicação no processo produtivo da empresa.

Isso porque, a impugnação formalizada deve ser instruída com os documentos em que fundamenta suas alegações, conforme disposto nos arts. 15 e 16, do Decreto nº 70.235/1972:

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência. Art. 16. A impugnação mencionará: (...) III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993) (...) § 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997).

Portanto, caberia a recorrente trazer em suas razões recursais argumentos específicos para cada item glosado, demonstrando sua utilidade no processo produtivo,

apontando corretamente os documentos que comprovam seu direito e que seriam capaz de refutar o motivo principal que fez a DRJ manter a glosa, qual seja, ausência de provas.

Assim, os custos com custos com equipamentos de proteção individual, bem como custos com combustíveis e manutenção de frota automotiva que não tenham sido comprovadamente empregados na finalidade legalmente definida não podem gerar créditos do regime não cumulativo. Nesse sentido, resta, portanto, justificada a referida glosa.

Dos créditos extemporâneos

A DRJ concluiu pela improcedência da impugnação porque o aproveitamento de créditos extemporâneos está condicionado a apresentação dos Demonstrativos de Apuração de Contribuições Sociais (Dacons) retificadores dos respectivos trimestres, demonstrando os créditos e os saldos credores trimestrais, bem como das respectivas Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTFs) retificadoras.

Aduz a recorrente que, uma vez instaurado o procedimento de fiscalização, como ocorrera no caso concreto, tornou-se defeso à recorrente a retificação de quaisquer obrigações acessórias.

No entanto, consoante análise das Leis 10.637/02 e 10.833/03, verifica-se que as mesmas não restringem a utilização de crédito extemporâneo das contribuições não cumulativas, tampouco impõe, para tanto, restrições – retificação de obrigações acessórias (DCTF/DACON/atual EFD Contribuições), eis que, a rigor, é um direito legítimo do sujeito passivo utilizar tais créditos em períodos subsequentes.

Ocorre que, no presente caso, a recorrente deveria ter comprovado a legitimidade acerca dos referidos créditos, ou seja, caberia a ela a comprovação mediante documentação contábil e fiscal de que o crédito foi devidamente apurado e se mostra, para tanto, líquido e certo, bem como não foi utilizado em duplicidade, ainda que registrado fora de época.

Ou seja, até seria possível o aproveitamento extemporâneo de créditos tributários, desde que respeitado o prazo de cinco anos e que exista comprovação de que os créditos não foram apropriados noutros períodos. Mas, não foi o que aconteceu nos autos. Fato é que, a recorrente não comprovou o alegado em relação aos referido créditos extemporâneos. Assim, considera-se justificada a referida glosa.

Do direito aos créditos decorrentes das obras de geração de energia

A recorrente contestou a glosa dos créditos aproveitados (descontados) sobre os custos/despesas incorridas com serviços de gestão, montagem, construção e ampliação de linha de transmissão de 138 KV sob o argumento de que se trata de investimento imprescindível ao fornecimento de energia elétrica para sua atividade produtiva, garantido-lhe o fornecimento ininterrupto para sua planta industrial.

No entanto, para a DRJ, os custos incorridos na construção de obras destinadas à geração de energia elétrica não geram créditos e sim os custos/despesas com sua amortização/depreciação.

Assim, consoante análise do disposto no art. 3º, inciso VII, c/c o § 1º, inciso III, das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, o que gera créditos das contribuições passíveis de aproveitamento (desconto) é o custo/despesa de depreciação/amortização de infra-estrutura, tais como edificações, construções, inclusive, de linhas de transmissão de energia elétrica, e não o custo da sua construção/implantação, conforme defendido pela recorrente.

Nesse sentido, mantém-se a glosa efetuada pela Fiscalização sobre os custos de construção e ampliação da linha de transmissão de energia.

Do direito ao crédito presumido

A recorrente assevera que, a administração deixou de acatar o critério de rateio utilizado para os cálculos do crédito presumido aplicado na aquisição da cana-de-açúcar sob a alegação de que este não teria respaldo na legislação, uma vez que o rateio deve se dar em função do faturamento (venda) e não da produção, a não ser que a empresa utilizasse o critério de aproveitamento do custo direto.

Nesse sentido, a recorrente contestou o critério de cálculo utilizado pela Fiscalização para o rateio do crédito presumido sobre as aquisições da cana-de-açúcar, com base no faturamento (venda), sob o argumento de que não tem respaldo legal, defendendo o rateio utilizado por ele (interessado), com base na destinação (utilização) daquela matéria-prima, sob o fundamento de que a legislação determina este rateio.

Para a DRJ, a falta de sistema de contabilidade de custo integrada e coordenada com a escrituração contábil para apuração dos custos de produção implica adoção do rateio proporcional da receita bruta em relação à receita decorrente da venda de álcool (etanol) para o cálculo do crédito presumido deste produto.

Ocorre que, a contestação, quanto à redução (glosa) do crédito presumido, se restringe ao método de rateio utilizado pela Fiscalização para se apurar o crédito vinculado ao álcool (etanol) e ao açúcar. Isso porque na impugnação, a recorrente reconheceu, expressamente, que a "Fiscalização externou acertadamente o seu entendimento de que o direito ao crédito presumido somente se aplica no caso de insumos adquiridos para produtos cujo objetivo é a alimentação humana ou animal, como é o caso do açúcar".

Na vinculação do crédito presumido da cana-de-açúcar, para cada um dos produtos fabricados, álcool (etanol) e açúcar, a Fiscalização fez o rateio proporcional com base na receita operacional bruta (faturamento mensal). Já o interessado defende o rateio com base na destinação (consumo) da matériaprima (cana-de-açúcar).

De acordo com o disposto nos incisos I e II do § 8º do art. 3º, das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, os créditos aproveitados (descontados) sobre os custos, despesas e

encargos vinculados às receitas sujeitas às contribuições não cumulativas devem ser apurados pelo método de apropriação direta, por meio de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração ou pelo rateio proporcional, aplicando-se àqueles dispêndios comuns a relação percentual entre a receita bruta sujeita à incidência não cumulativa e a receita bruta total, auferida em cada mês.

No presente caso, a recorrente fez o rateio proporcional entre os custos/despesas vinculadas à produção de açúcar e ao álcool (etanol), com base na destinação (consumo) da matéria-prima (cana-de-açúcar), alegando que a legislação assim determina.

Assim, levando-se em conta que a recorrente não demonstrou que possui sistema de contabilidade de custo integrada e coordenada com a escrituração contábil, o rateio proporcional deve ser realizado, levando-se em conta a receita bruta e a receita decorrente da venda de álcool (etanol), conforme previsto no inciso II do § 8º do art. 3º, das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, citado e transcrito anteriormente. Nesse sentido, correto o método utilizado pela Fiscalização.

Diante das considerações, deve ser mantida a decisão proferida pela DRJ.

Do pedido subsidiário de conversão do julgamento em diligência

A recorrente pugna, subsidiariamente, seja convertido o presente julgamento em diligência, a fim de determinar a realização de diligência para a análise do presente caso concreto em prol da observância do princípio da verdade material, com base no artigo 18 do Decreto nº 70.235/72.

No entanto, esclareça-se que, em havendo alegação de redução do valor do tributo devido para fins de liberar saldo de pagamento para restituição/compensação, faz-se necessário, ainda, apresentação dos seguintes elementos: i) esclarecimentos quanto às operações que proporcionaram a redução da base de cálculo do tributo do período em comento, amparados por demonstrativos das duas bases de cálculo (tanto da que serviu para a apuração inicial, em DCTF, quanto para a base reduzida); ii) documentos contábeis em que as pertinentes operações se encontram registradas; iii) documentos fiscais aptos a comprovar esses registros; e iv) demais esclarecimentos e documentos pertinentes, tudo devidamente conciliado.

Nesse sentido, sabe-se que o ônus de comprovação do direito creditório pleiteado em Pedido de Restituição / Declaração de Compensação pertence à Recorrente, sendo essa comprovação feita, não apenas com meras alegações ou retificação de declarações, mas primordialmente com documentos contábeis e fiscais, hábeis e idôneos a tal intento. Isso porque o ônus da prova recai sobre quem alega o fato ou o direito, nos termos do art. 373 do CPC/2015. Também, com base no art. 170 do CTN, para fazer jus à compensação pleiteada, a Contribuinte deve comprovar a liquidez e certeza do crédito à RFB, sob pena de restar indeferido o seu pedido.

Assim, ao socorrer-se do princípio da verdade material e, com isso, tentar imputar à autoridade julgadora a determinação de diligências para fins de, ofício, promover a produção de

prova da legitimidade do crédito pleiteado, cujo ônus pertence à própria Recorrente. Ou seja, não cabe à autoridade julgadora diligenciar para fins de, de ofício, promover a produção de prova da legitimidade do crédito alegado pela Contribuinte, não se prestando o princípio da verdade material de esteio para inversão do ônus probatório que lhe incumbe.

Nesse sentido, indefiro o pedido de conversão do feito em diligência.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Onízia de Miranda Aguiar Pignataro