



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

Processo n° 10825.720077/2010-30
Recurso n° Embargos
Acórdão n° **3401-003.214 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 23 de agosto de 2016
Matéria PIS
Embargante CONSELHEIRO
Interessado COSAN S/A INDUSTRIA E COMÉRCIO E FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2004

EMBARGOS. OMISSÃO E OBSCURIDADE. EFEITOS INFRINGENTES.

Deve ser acolhido o Embargo que aponta omissão e obscuridade, e que leva à necessidade de apreciar preliminar e matéria de mérito que implica em revisão da decisão recorrida.

IMPOSSIBILIDADE DE RESSARCIMENTO DE SALDO RESIDUAL NÃO RECONHECIDO EM PER ANTECEDENTE. IMPOSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO PRETENDENDO APROVEITAR SALDO RESIDUAL CREDOR NÃO RECONHECIDO EM PER ANTECEDENTE.

Não pode ser deferida e ou homologada, por conflitar com o que dispõe o inciso IV do § 3º do artigo 74 da Lei n. 9.430, de 1996, o pedido de ressarcimento e declarações de compensação para aproveitar saldo credor residual quando já existia decisão administrativa indeferindo o pedido originário e que, no mérito, não reconhecera a existência desse saldo credor. O inciso IV do § 3º do artigo 74 da Lei n. 9.430, de 1996, impõe que não pode ser objeto de compensação via PER/DCOMP valor informado em Declaração de Compensação a título de crédito contra a Fazenda Nacional que não tenha sido reconhecido pela autoridade competente.

Recurso Voluntário não provido.

Direito creditório não reconhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acolher os embargos, com efeitos infringentes, para, no mérito, negar o sobrestamento do julgamento e negar provimento ao recurso voluntário, em razão da inexistência de saldos credores de períodos anteriores: nº 2.200-2 de 24/08/2001

Robson José Bayerl - Presidente.

Eloy Eros da Silva Nogueira - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Robson José Bayerl (Presidente), Rosaldo Trevisan Augusto Fiel Jorge d'Oliveira, Eloy Eros da Silva Nogueira, Rodolfo Tsuboi, Feneion Moscoso de Almeida e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco.

Relatório

Trata o presente de Embargos ingressados nos termos do artigo 65 do RICARF em vigor, face o Acórdão n. 3401-003.060 proferido por esta turma na sessão de 26 de fevereiro de 2016, cuja Ementa ficou assim redigida:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO INDEFERIDO. IMPOSSIBILIDADE.

Não são passíveis de compensação os créditos - objeto de compensação ou restituição - indeferidos anteriormente pela autoridade competente, independentemente da existência ou não de decisão definitiva na esfera administrativa.

CONTRIBUIÇÃO: PIS PASEP - Período de apuração 01/07/2004 a 30/09/2004.

CRÉDITOS A DESCONTAR. INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. INSUMOS. PROCESSO PRODUTIVO. UTILIZAÇÃO.

Para efeitos de apuração dos créditos do PIS - não cumulativo e da COFINS - não cumulativo, entende-se que produção de bens não se restringe ao conceito de fabricação ou de industrialização; e que insumos utilizados na fabricação ou na produção de bens destinados a venda não se restringe apenas às matérias primas, aos produtos intermediários, ao material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, mas alcança os fatores necessários para o processo de produção ou de prestação de serviços e obtenção da receita tributável, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado.

CRÉDITOS A DESCONTAR. INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. PROCESSO PRODUTIVO. UTILIZAÇÃO.

Os serviços diretamente utilizados no processo de produção dos bens dão direito ao creditamento do PIS - não cumulativo e da COFINS - não cumulativo incidente em suas aquisições.

CRÉDITOS A DESCONTAR. INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. INTERPRETAÇÃO COMPREENSIVA. DESPESAS COM ALUGUEL DE PROPRIEDADE RURAL.

O arrendamento de um prédio, assim considerado uma construção (coisa acessória), não se dá de forma independente e autônoma, mas pressupõe o arrendamento de uma construção (coisa acessória) mais o bem imóvel sobre o qual a mesma foi erigida (coisa principal). Logo, se é lícito ao contribuinte descontar créditos com relação ao arrendamento de um todo que compreende o acessório mais o principal, acredito que não existem razões para se vedar o desconto de créditos quando se tratar de arrendamento de um bem imóvel sem acessão - coisa principal, que é parte do todo. Por isso, não há como deixar de reconhecer o direito à apuração de créditos do PIS - não cumulativo e da COFINS não cumulativo em relação as despesas de aluguel de propriedade rural.

CRÉDITOS A DESCONTAR. INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. DESPESAS DE EXPORTAÇÃO.

Em relação as despesas de exportação, apenas as despesas de frete do produto destinado à venda, ou de armazenagem, geram direito ao crédito do Cofins ou do Pis - não cumulativo.

CRÉDITOS A DESCONTAR. INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. DESPESAS DE EXPORTAÇÃO. COMERCIAL EXPORTADORA. VEDAÇÃO LEGAL.

O direito de utilizar o crédito do PIS não cumulativo e da Cofins - não cumulativa não beneficia a empresa comercial exportadora que tenha adquirido mercadorias com o fim específico de exportação, ficando vedada, nesta hipótese, a apuração de créditos vinculados à receita de exportação.

CRÉDITOS A DESCONTAR. INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. APROVEITAMENTO. COMPENSAÇÃO OU RESSARCIMENTO.

Apenas os créditos do PIS não cumulativo e da Cofins não cumulativa apurados, respectivamente, na forma do art. 3º da Lei n. 10637/2992 e do art. 3º da Lei n.º 10.833/2003 podem ser objetos de aproveitamento para fins de compensação ou ressarcimento.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MATÉRIA NÃO CONTESTADA.

Regra geral, considera-se definitiva, na esfera administrativa, a exigência relativa matéria que não tenha sido expressamente contestada no recurso.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL CONTESTAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

As alegações apresentadas no recurso devem vir acompanhadas das provas correspondentes.

O recurso alega que houve omissão e/ou obscuridade com relação às seguintes matérias: (a) **glosa dos gastos com combustíveis usados no transporte;** (b) **pedido de suspensão do julgamento;** (c) **direito ao ressarcimento pelo suposto saldo credor residual dos processos originários 13888.001842/2003-43 e 13888.001848/2003-11.**

É o relatório.

Voto

Conselheiro Eloy Eros da Silva Nogueira.

Este processo cuida de pedido de ressarcimento da contribuição social e das Declarações de Compensação a ele vinculadas, por meio dos quais a contribuinte requer, primeiramente, reconhecimento de créditos da contribuição social em comento, do regime não cumulativo (PIS ou COFINS mercado externo - nos termos do art. 3º da Lei n. 10.627/2002 e Lei nº 10.833/2003). A contribuinte alega possuir créditos no período de apuração, referentes a custos, despesas e encargos vinculados às receitas decorrentes das operações de exportação de mercadorias para o exterior.

A auditoria fiscal propôs glosas, confirmadas pela autoridade administrativa no Despacho Decisório, que, somadas, reduziram o pretendido e solicitado pelo contribuinte DISPONÍVEL para as compensações. E concluíram não existir saldo disponível para o ressarcimento tratado neste processo. Após apreciar a manifestação de inconformidade, os Julgadores de 1º piso não acolheram as alegações da contribuinte e mantiveram as glosas fiscais. Este colegiado apreciou o recurso voluntário e, na sessão de 26 de janeiro de 2016, decidiu dar-lhe parcial provimento.

Senhores Conselheiros, proponho que analisemos separadamente cada uma das matérias questionadas nos Embargos, e dessa maneira verifiquemos a existência da omissão ou da obscuridade aventada e, se admitida, passemos à apreciação do mérito. Creio que nesse andar, conjugando a decisão de admissão do recurso com a decisão de mérito da matéria, ganharemos em eficiência e objetividade.

1ª Matéria: direito ao ressarcimento pelo suposto saldo credor residual dos processos originários 13888.001842/2003-43 e 13888.001848/2003-11.

O Acórdão recorrido deixou de por em relevo que este processo tinha uma relação de dependência direta com dois outros processos, que lhe são anteriores, e dos quais ele pretendia aproveitar eventual saldo credor residual. O relatório do voto condutor trazia as seguintes explicações:

Relatório:

Este processo se refere a Pedido de Ressarcimento (PER n.º 40468.55179.140808.1.1.08-1905) de créditos da contribuição para o PIS PASEP do período de todo o 3º trimestre de 2003, no valor de R\$ 93.733,83.

Este valor é o resultado do saldo do crédito apurado no período - R\$ 482.809,76- deduzido do valor utilizado no pagamento do PIS do próprio período (R\$ 0,00) e deduzido

do valor já utilizado em declarações de compensações - via PER/DCOMP (R\$ 389.733,83 -fls. 02).

O quadro a seguir procura demonstrar como o contribuinte justifica o cálculo do valor pleiteado:

Quadro: crédito exportação x parcela deduzida x parcelas compensadas = saldo para ressarcir

	julho de 2003	agosto de 2003	setembro de 2003	total	
Crédito de PIS exportação	231.127,92	188.124,12	63.557,72	482.809,76	
Parcela usada para deduzir a PIS	0,00	0,00	0,00	0,00	
Parcela usada para compensar via PERDCOMP	231.127,92	157.948,01	0,00	389.075,93	
Saldo de crédito para ser ressarcido	0,00	30.176,11	63.557,72	93.733,83	

O valor de direito creditório no montante de R\$ 482.809,76 foi requerido através do processo administrativo n. 13888.001842/2003-43, referente ao período do 3º trimestre de 2003. A ele foram vinculados vários pedidos de compensação para aproveitar esses créditos, conforme indicados no quadro a seguir:

Quadro: Processos administrativos com pedidos de reconhecimento de créditos e valores de compensação cujos pedidos PERDCOMP foram respectivamente vinculados:

	julho 2003	agosto 2003	setembro 2003	total	
13888.001991/2003-11	91.016,00			91.016,00	
13888.001850/2003-90	65.443,18			65.443,18	
13888.001849/2003-65	890,50			890,50	
13888.001848/2003-11	15.478,06			15.478,06	
13888.001842/2003-43	58.300,13			58.300,13	
13888.000278/2004-22		69.401,61		69.401,61	
13888.001992/2003-57		88.163,87		88.163,87	
13888.001991/2003-11		382,53		382,53	
TOTAL	231.127,87	157.948,01	0,00	389.075,88	

A autoridade fiscal realizou diligência para verificar o pleito de reconhecimento de direito creditório dessa contribuição no 3º trimestre de 2003 nos processos administrativos em que originalmente foram apresentados esses pedidos e propôs glosas que significaram redução no valor do crédito, tal como resumido no quadro a seguir.

	julho 2003	agosto 2003	setembro 2003	total	
crédito solicitado	231.127,92	188.124,12	63.557,72	482.809,76	
crédito glosado	57.686,29	36.398,75	34.206,90	128.291,94	
créditos utilizados	0,00	0,00	0,00	0,00	

para deduzir					
créditos aceitos pela fiscalização e disponíveis	173.441,63	151.725,37	29.350,82	354.517,82	

Foram as seguintes as razões das glosas propostas pela autoridade fiscal em sua diligência ao analisar a apuração de créditos de PIS exportação para o 3º trimestre de 2003, em síntese: (....)

A autoridade administração de jurisdição, após apreciar os documentos que instruíam este processo e as informações prestadas pela autoridade fiscal com relação à pretensão da contribuinte de direito creditório de PIS exportação para o 3º trimestre de 2003, decidiu NESTE PROCESSO indeferir o pedido de ressarcimento, nos seguintes termos:

Despacho Decisório DRF BAURU SAORT n.º 1.397/2010 (fls. 17-20)

Ementa: A utilização total do direito creditório reconhecido em declarações de compensação anteriores, impossibilita a homologação da compensação declarada.

COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA

(...)

Em pesquisas junto aos sistemas da RFB foi constatado que esse direito creditório está sendo tratado no processo n.º 13888.001842/2003-43, onde o contribuinte informa ter direito a R\$ 482.809,76.

A DRF/Piracicaba, conforme Termo de Informação Fiscal contido no processo n.º 13888.001842/2003-43, reconhece a título de PIS/PASEP Não cumulativo - Exportação do 4º Trimestre/2004 os seguintes valores:

- Outubro/2004- 173.441,63
- Novembro/2004- 151.725,37
- Dezembro/2004 - 29.350,82

Assim, dos R\$ 482.809,76 pleiteados, foi reconhecido um valor total de R\$ 354.517,82 (trezentos e cinquenta e quatro mil, quinhentos e dezessete reais e oitenta e dois centavos), que foi insuficiente para a quitação das compensações controladas nos processos n.º 13888.001848/2003-11 e 13888.001842/2003-43. Esses processos, atualmente apensados, encontram-se atualmente junto à DRJ/Ribeirão Preto em julgamento.

(....)

Assim sendo, considerando que a Declaração de Compensação tratada no presente processo indica a título de crédito para com a Fazenda nacional o mesmo direito creditório tratado no processo n.º 13888.001842/2003-43, que foi objeto do Despacho Decisório que não homologou totalmente as compensações declaradas por insuficiência de direito creditório, conclui-se que a presente declaração de compensação não é passível de homologação.

Conclusão e Ordem de Intimação

Pelas razões de fato e de direito acima expendidas, com fulcro nas sortarias MF n.º 125, de 04 de março de 2009 e Portaria DRF/Bau n.º 080, de 25 de junho de 2007 com alterações posteriores e por força do disposto no artigo 74, da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no documento de n.º 40468.55179.140808.1.1.08-1905.

Após apreciar os argumentos da contribuinte, a respeitável 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto decidiu pela improcedência da

A autoridade administrativa de jurisdição e os julgadores de 1º piso concluíram que, daqueles processos, não restou saldo para que, neste processo, pudesse o contribuinte obter ressarcimento.

Parece-me claro que, à primeira vista, haveria uma relação de dependência deste para com o resultado daqueles processos.

As glosas aqui questionadas pela contribuinte se referem à determinação do crédito de PIS Exportação nos meses de julho, agosto e setembro de 2004. **Esses tópicos e questões também estão sendo discutidos nos processos administrativos 13888.001842/2003-43 e 13888.001848/2003-121. Como esses 2 processos têm precedência sobre este processo, que pretende aproveitar suposto saldo residual daqueles, entendo que as glosas devem ser decididas naqueles, e não, de direito, neste processo.**

As decisões proferidas neste processo a respeito da manutenção ou não das glosas não tem o condão de se sobrepor às tomadas naqueles. Nas próximas linhas, apreciaremos as alegações da recorrente, mas, sublinho, apenas aqueles processos, e não este, podem decidir sobre os créditos pleiteados pela contribuinte a partir da análise das glosas. A este apenas resta a competência para decidir o pedido de ressarcimento de eventual saldo daqueles créditos de COFINS Exportação.

Com relação ao direito de peticionar a compensação e o direito de peticionar o ressarcimento

Este processo tem como objeto o ressarcimento de PIS que aproveita o saldo credor resultante do direito creditório discutido em outros processos administrativos.

A contribuinte pediu o ressarcimento do PIS através do formulário PER em 14/08/2008, conforme podemos ver às fls.01 deste processo.

A contribuinte juntou, em 15/06/2009, pedido de compensação (fls. 7/8) por PER/DCOMP para usar este saldo credor integralmente para quitar débito de PIS Faturamento do Período de apuração (PA) de julho de 2008.

O valor do crédito para ressarcimento seria de R\$ 93.733,83. Esse valor seria aproveitamento do saldo residual do direito creditório supostamente existente a partir do processo administrativo 13888.001842/2003-43.

Ocorre que nesse processo a autoridade administrativa havia decidido a não existência de saldo residual em 06/08/2008 (Despacho Decisório n. 0891/2008, às fls. 174-179 desse processo 13888.001842/2003-43).

Ou seja, a contribuinte requereu o ressarcimento para aproveitar saldo credor quando já existia decisão administrativa indeferindo o pedido originário e que, no mérito, não reconheceu a existência desse saldo credor.

Esta situação conflita com o que dispõe o inciso IV do § 3º do artigo 74 da Lei n. 9.430, de 1996. Esse dispositivo legal impõe que não pode ser objeto de compensação via PER/DCOMP valor informado em Declaração de Compensação a título de crédito contra a Fazenda Nacional que não tenha sido reconhecido pela autoridade competente.

E este é o caso do pedido de compensação feito pela recorrente neste processo (fls. 7/8), conforme podemos constatar pelas datas acima apontadas.

Portanto, parece-me correta a decisão de 1º piso que considerou impossível a compensação pleiteada pela contribuinte e indeferiu a manifestação de inconformidade.

Proponho que não seja dado provimento ao recurso voluntário quanto ao direito da contribuinte de pedir compensação no caso analisado neste processo.

Além disso, a contribuinte propôs o pedido de ressarcimento do PIS para aproveitar saldo residual credor quando no processo originário a autoridade administrativa já decidira pela não existência desse saldo credor.

De fato, o processo administrativo 13888.001842/2003-43 aguarda encaminhamento para este Egrégio Conselho para que se possa apreciar o recurso voluntário interposto pela contribuinte contra a decisão proferida pela 1ª instância. Ele decidirá a existência do direito creditório do PIS no 3º trimestre de 2003. Faço sublinhar que esse processo está instruído com pedidos de restituição e ressarcimento dos valores concernentes a créditos de PIS desse período de apuração, acompanhados de pedidos de compensação. Ou seja, ele trata de pedidos de ressarcimento e de pedidos de compensação.

A meu ver, esse processo 13888.001842/2003-43 tem preferência na análise e decisão do reconhecimento da existência de eventual saldo credor residual de PIS e, em caso positivo, de autorizar sua destinação na forma de ressarcimento ou de aproveitamento em compensações.

Para este processo, hoje em julgamento, entendo que sua finalidade e utilidade, tendo em vista os interesses do requerente, residiam na antecipação do aproveitamento do suposto saldo credor para quitar débitos através de compensações. Tendo essa hipótese - a de obter benefício por via de compensações - sido proibida por prescrição legal, conforme visto anteriormente neste acórdão, infiro que este processo administrativo perde seu objeto, já que aquele outro processo tem preferência em decidir o ressarcimento que estaria sendo decidido neste processo.

Por isso, proponho que não seja dado provimento ao recurso voluntário quanto ao pedido de ressarcimento.

Ademais, entendo que o pedido de ressarcimento, conforme protocolado pela contribuinte neste caso, recebe a vedação posta no § 3º do artigo 28 da IN RFB n. 900, de 2008, pois ele se baseia em saldo credor que está sob apreciação em outro processo para determinar crédito de PIS e cuja decisão pode alterar o valor a ser ressarcido.

IN RFB n. 900, de 2008:

Art. 28. O pedido de ressarcimento a que se refere o art. 27 será efetuado pela pessoa jurídica vendedora mediante a utilização do programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante petição/declaração em meio papel acompanhada de documentação comprobatória do direito creditório.

§ 1º

§ 2º Cada pedido de ressarcimento deverá:

I - referir-se a um único trimestre-calendário; e

II - ser efetuado pelo saldo credor remanescente no trimestre-calendário, líquido das utilizações por desconto ou compensação.

§ 3º É vedado o ressarcimento a estabelecimento pertencente a pessoa jurídica com processo judicial ou com processo administrativo fiscal de determinação e exigência de crédito do PIS/Pasep e da Cofins cuja decisão definitiva, judicial ou administrativa, possa alterar o valor a ser ressarcido.

Portanto, proponho a este colegiado não dar provimento ao recurso voluntário.

A apreciação das razões das glosas fiscais foi necessária, tendo em vista as alegações brandidas pela contribuinte em seu recurso voluntário. Mas essa apreciação pelo Colegiado não resolve a questão objeto desta matéria omitida. E a sua submissão ao Colegiado pode alterar o resultado daquele julgamento, resultado que me parece necessário, como explicado acima.

Como se vê, esta é matéria relevante que compunha o contraditório, cuja omissão não pode ser aceita. Por essas razões, proponho que os Embargos sejam acolhidos para sanear a omissão e, caso seja apreciada pelo Colegiado, possa a decisão obter efeitos infringentes, ao negar provimento ao recurso voluntário.

A meu ver, o acórdão prolatado traz omissão que deve ser sanada, para que fique expressamente julgada a matéria e dele conste o entendimento do relator. Por essas razões, proponho seja admitido, conhecido e apreciado este Embargo, e no mérito seja negado provimento ao recurso voluntário.

2ª Matéria: pedido de suspensão do julgamento:

O Acórdão deixou de registrar a decisão do Colegiado a respeito do pedido de suspensão do julgamento. **Consta do voto do relator:**

Preliminares

A recorrente pede a suspensão do julgamento deste processo até a conclusão definitiva do processo 13888.001842/2003-43, ou a apensação deste àquele. Argumenta que este processo depende daquele, pois pretende ressarcimento do saldo de crédito resultante daquele.

Pelas razões de mérito que foram expostas acima, entendo que a dependência é superada, não se justificando a suspensão do julgamento para aguardar o resultado daqueles.

A recorrente, em suas preliminares do recurso voluntário, aponta que o acórdão recorrido não tomou conhecimento e não apreciou suas alegações a respeito da improcedência das glosas que reduziram o direito creditório solicitado. A contribuinte expõe seu entendimento contrário e que essas alegações que contestam as glosas devem ser conhecidas e analisadas tanto neste como naquele processo administrativo (13888.001842/2003-43).

Com relação a este ponto, entendo que a decisão dos julgadores a quo não merece reparos, e que ela não implicou em prejuízo ao direito da contribuinte exercer seu direito de defesa e de contraditório. De fato, o mérito do direito creditório e das glosas que incidiram sobre esta pretensão não estão sendo discutidos neste processo, mas tão somente no processo 13888.001842/2003-43. Portanto, proponho que razão não assiste à recorrente nesse particular.

Proponho seja acolhido o Embargos nesta matéria, para que seja submetido ao Colegiado o pedido do contribuinte e que passe a constar do acórdão recorrido a decisão a esse respeito, qual seja que seja negado o pedido da contribuinte.

3ª Matéria: glosa dos gastos com combustíveis usados no transporte.

A autoridade fiscal firmou seu entendimento de que insumo, utilizado na fabricação ou produção de bens destinados à venda, compreende “a matéria-prima, o produto intermediário, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação **diretamente** exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam, incluídos no ativo imobilizado (IN 404/04, art. 8º, § 4º c/c § 9º)”. Além desse entendimento, adotado como critério para a glosa, a autoridade fiscal glosou também as despesas relacionados a centros de custos que não estavam diretamente vinculados à produção e fabricação dos produtos vendidos. Nesse conjunto, estavam os gastos com combustíveis usados no transporte.

A contribuinte trouxe ao contraditório as razões por que defende a legalidade e correção dos créditos apurados a partir desses gastos. Em resumo:

sobre as despesas com combustíveis - que os combustíveis foram adquiridos para o transporte do produto para exportação e que são indispensáveis à atividade agroindustrial. Argumenta que não há como se negar que a atividade agroindustrial integrada demanda grandes espaços, e, por isso mesmo, uma movimentação muito grande de máquinas e veículos, seja na colheita e nos transporte de matéria-prima dos fundos agrícolas para a indústria, seja no transporte de máquinas, equipamentos e, sobretudo, adubos e produtos químicos aos diversos fundos agrícolas onde são aplicados. Sem mencionar o transporte da mão de obra que é indispensável em todo o processo de plantio, tratos culturais, colheita e industrialização. Em decorrência da necessidade de constante vigilância das lavouras, em todo o seu estágio, são necessárias diligências diárias aos diversos fundos agrícolas por agrimensores, agrônomos e demais empregados qualificados para a finalidade de tratar da cultura. E que todo esse transporte se faz em sua grande parte por meio de veículos próprios e de terceiros movidos à gasolina ou álcool ou, na hipótese de ônibus, óleo diesel. Sem combustível, portanto, não há como se conceber o plantio, os tratos culturais, a colheita, o transporte e, por fim, a industrialização da cana-de-açúcar. ... resta patente que os combustíveis se consubstanciam em verdadeiro insumo de produção intrinsecamente ligados ao processo agroindustrial e, conseqüentemente, à atividade da Recorrente.

Os julgadores de 1º piso, sobre combustíveis utilizados no transporte, decidiram que a legislação equiparou os combustíveis aos demais bens considerados como insumos, desde que aqueles também sejam utilizados diretamente no processo produtivo, de fabricação do açúcar e do álcool destinado à venda. Portanto, em seu entendimento, não haveria que se falar em creditamento na aquisição de combustíveis utilizados no transporte da produção para a exportação ou mesmo da mão-de-obra utilizada no processo agrícola, como pleiteou expressamente a recorrente. A aquisição de combustíveis geraria direito a crédito apenas quando utilizado como insumo na fabricação dos bens destinados à venda. No caso, não aceitaram as alegações da contribuinte.

Essa matéria foi contraditada novamente pela contribuinte, vindo para julgamento da 2ª instância. No voto do Conselheiro relator constaram as seguintes considerações e decisões a respeito dessa matéria:

Sobre as despesas e custos relacionados às oficinas - (a) **Depreendo, portanto, que as despesas com combustíveis, lubrificantes,** consumo de água, materiais de manutenção e materiais elétricos nas oficinas de serviços de limpeza operativa, de serviços auxiliares, de serviços elétricos, de caldeiraria e de serviços mecânicos e automotivos **para** as máquinas, equipamentos e **veículos utilizados no processo produtivo da cana-de-açúcar, ou seja, sua semeadura, colheita e transporte até a usina onde será fabricado o açúcar, atendem ao critério para caracterização como insumos.** (b) CONTUDO, as despesas relacionadas aos centros de custos: "Diretoria Industrial/Administração planejamento", "Manutenção Conservação Civil" e "brigada de incêndio", "Central de ar condicionado", "Serviços Auxiliares", Funcionários afastados industrial, incentivo vale transporte industrial, não têm demonstradas pela recorrente a sua característica de insumo e a sua vinculação com o processo de produção propriamente dito e com os produtos vendidos. Por falta de comprovação e previsão legal, entendo que as glosas devem ser mantidas. Proponho dar PARCIAL provimento ao recurso neste item. (GRIFOS ACRESCIDOS)

Sobre as despesas relacionadas diretamente ao preparo da cana de açúcar para se tornar insumo na produção do álcool e do açúcar - Com a mesma razão anteriormente exposta, entendo que atendem aos critério para caracterização como insumo **as despesas e custos com combustíveis,** consumo de água e materiais elétricos **para emprego nas atividades:** balança de cana; destilaria de álcool; ensacamento de açúcar; fabricação de açúcar; fermentação; geração de energia (turbo gerador); geração de vapor (caldeiras); laboratório teor de sacarose; lavagens de cana/ residuais; mecanização industrial; preparo e moagem; recepção e armazenagem; **transporte industrial;** tratamento do caldo; captação de água; rede de restilo; refinaria granulada. Proponho dar provimento ao recurso neste item. (GRIFOS ACRESCIDOS)

Como se vê, o voto tratou da matéria, propondo provimento ao recurso quanto a este ítem. Contudo, no desdobrar da sessão, faltou a apreciação dos Conselheiros sobre a seguinte parte do voto do relator, com considerações e proposição diretamente vinculadas a essa matéria. Vejamos:

Glosa das despesas de transporte pagos a PJ e dos gastos relacionados a transportes - a autoridade fiscal e os julgadores a quo decidiram que essas despesas não podem ser consideradas insumo e não podem gerar crédito na apuração da contribuição em questão. Consultei os documentos que instruem este processo, as planilhas demonstrando a apuração das receitas, as despesas e os centros de custos e, nelas, vejo dois tipos de categorias de serviços de transporte:

1º) as que se referem a transporte de empregados e de mão de obra no contexto do cultivo e colheita da cana de açúcar, transporte aéreo para aplicação de produtos na área cultivada, transporte de resíduos, transportes nas atividades de colheita e na fase de tratamento da cana e dos subprodutos da cana, antes da obtenção do produto final (açúcar ou álcool);

2º) as que se referem a transporte de produtos acabados e os serviços de transporte que não se relacionam diretamente com as atividades de cultivo, colheita e tratamento da cana de açúcar e de seus subprodutos, antes da obtenção do produto final açúcar ou álcool.

Nesse ponto, entendo que razão assiste à recorrente quando se trata da primeira categoria acima, de gastos e custos agrícolas, pois elas se referem a serviços e insumos necessários ao processo de produção da cana e seus derivados, e também transporte de pessoal no âmbito das colheitas, e, a meu ver, guardam relação direta com a produção de cana de açúcar. Mas entendo que razão não lhe assiste quanto ao segundo grupo de despesas acima indicado, pois não guardam relação direta com o processo de produção da cana, de seus derivados, e também com a fabricação de açúcar e álcool. Entendo que a glosa deve ser mantida para essa segunda categoria, pois não se trata de insumo necessário tendo em vista as especificidades do processo da colheita de cana de açúcar, nem se enquadram na previsão para obtenção de créditos a partir de despesas de transporte. Proponho dar PARCIAL provimento ao recurso neste aspecto.

A meu ver, o texto do Acórdão recorrido traz obscuridade que deve ser sanada, para que fique expresso e julgado o entendimento do relator de que os gastos com combustíveis usados no transporte podem gerar crédito nos termos que constam do voto, o que justificaria dar parcial provimento ao recurso voluntário neste ítem. Por essas razões, proponho

seja admitido, conhecido e apreciado este Embargo, e no mérito passe a constar do Acórdão recorrido o entendimento do relator que seria favorável ao provimento do recurso neste item.

CONCLUSÃO FINAL

Seja acolhido o Embargo para não dar provimento ao recurso voluntário, tendo em vista inexistir saldo residual credor obtido a partir dos processos listados na 1ª matéria - tratada acima - antecedentes deste processo. Que essa decisão altere o que consta como dispositivo conclusivo do Acórdão recorrido, com efeitos infringentes, cuja Ementa passa ser totalmente substituída pela seguinte:

IMPOSSIBILIDADE DE RESSARCIMENTO DE SALDO RESIDUAL NÃO RECONHECIDO EM PER ANTECEDENTE. IMPOSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO PRETENDENDO APROVEITAR SALDO RESIDUAL CREDOR NÃO RECONHECIDO EM PER ANTECEDENTE.

Não pode ser deferida e ou homologada, por conflitar com o que dispõe o inciso IV do § 3º do artigo 74 da Lei n. 9.430, de 1996, o pedido de ressarcimento e declarações de compensação para aproveitar saldo credor residual quando já existia decisão administrativa indeferindo o pedido originário e que, no mérito, não reconheceu a existência desse saldo credor. O inciso IV do § 3º do artigo 74 da Lei n. 9.430, de 1996, impõe que não pode ser objeto de compensação via PER/DCOMP valor informado em Declaração de Compensação a título de crédito contra a Fazenda Nacional que não tenha sido reconhecido pela autoridade competente.

Recurso Voluntário não provido.

Direito creditório não reconhecido.

Conselheiro Eloy Eros da Silva Nogueira - Relator