



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10825.720672/2018-22
Recurso De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 3402-009.427 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de outubro de 2021
Recorrentes IPIRANGA AGROINDUSTRIAL S.A.
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/03/2013 a 31/08/2016

CRÉDITO NÃO CUMULATIVO. PIS/COSIN. RESP Nº 1.221.170/PR. ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA. ÁREA AGRÍCOLA DO PROCESSO PRODUTIVO.

O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade e relevância, nos termos definidos pelo STJ no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR. É o possível o desconto de créditos relativos à área agrícola do processo produtivo, momento em que são produzidos os insumos necessários à fabricação do bem a ser comercializado.

RECEITAS SUJEITAS À NÃO CUMULATIVIDADE. ALÍQUOTAS BÁSICAS. AÇÚCAR BRUTO NCM 1701.14.00.

A venda de açúcar bruto, classificado no código NCM 1701.14.00, somente teve sua alíquota reduzida a zero em julho de 2013, pela publicação da Lei nº 12.839/2013. No período anterior, não estava sujeita à suspensão, visto o art. 8º da Lei nº 10.925/2004 somente prever a suspensão de venda do açúcar classificado no NCM 1701.99.00.

JUROS SELIC SOBRE DÉBITOS TRIBUTÁRIOS. SÚMULA CARF Nº 4.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em i) dar provimento parcial ao Recurso de Ofício, para que sejam mantidas as glosas relativas aos serviços de assessoria e consultoria e segurança patrimonial, e ii) negar provimento ao Recurso Voluntário. A Conselheira Mariel Orsi Gameiro (suplente convocada) participou do julgamento em substituição da Conselheira Renata da Silveira Bilhim.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sílvio Rennan do Nascimento Almeida - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lazaro Antonio Souza Soares, Maysa de Sa Pittondo Deligne, Sílvio Rennan do Nascimento Almeida, Cynthia Elena de Campos, Lara Moura Franco Eduardo (suplente convocada), Mariel Orsi Gameiro (suplente convocada), Thais de Laurentiis Galkowicz, Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente a Conselheira Renata da Silveira Bilhim, substituída pela Conselheira Mariel Orsi Gameiro e o Conselheiro Jorge Luis Cabral, substituído pela Conselheira Lara Moura Franco.

Relatório

Em julgamento Auto de Infração de PIS e Cofins referente ao período de 2013 a 2016. Os lançamentos realizados decorreram de auditoria fiscal realizada em relação aos Pedidos de Ressarcimento de PIS/COFINS Não cumulativos – Exportação (PER/DCOMP).

Durante a auditoria verificou-se a necessidade de lançamento de débito em virtude da glosa dos créditos apurados pelo contribuinte.

Ao final da reapuração dos créditos, consideradas as glosas, além do deferimento parcial do ressarcimento, foi necessário o lançamento da contribuição não recolhida, bem como multa proporcional de 75%, procedimento consolidado neste Processo Administrativo.

O Relatório da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza – CE é preciso e dele me utilizo na síntese dos fatos processuais:

“A infração considerada em ambos os lançamentos foi CRÉDITOS DESCONTADOS INDEVIDAMENTE NA APURAÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO, os quais se encontram vinculados a Receita Tributada no Mercado Interno e a Receita Não Tributada no Mercado Interno, conforme apuração realizada no arquivo Excel denominado “ANEXO_AF09-Recálculo Créditos e Reflexos”, tudo conforme exaustivamente explanado em Relatório de Análise de Pedidos de Ressarcimento, fls. 28/68.

De início, convém registrar que o presente lançamento decorreu de auditoria fiscal realizada em relação aos Pedidos de Ressarcimento do PIS/COFINS Não Cumulativos Exportação (PER/DCOMP) a seguir elencados:

Tipo de Documento: Pedido de Ressarcimento - PER

Tipo de Crédito: PIS/COFINS Não-Cumulativo - Exportação

CNPJ Detentor do Crédito: 47.544.176/0001-78

Período: 2011 (4º Trim.) – 2012 (1º, 2º, 3º e 4º Trim.) – 2013 (1º, 2º, 3º e 4º Trim.)

Documentos: 09782.56552.050814.1.1.09-8101, 02340.00783.050814.1.1.08-2827, 27243.84757.300114.1.1.09-6730, 04355.80436.300114.1.1.08-5516, 21668.49439.300114.1.1.09-0810, 25949.42882.300114.1.1.08-2835, 33757.89010.300114.1.1.09-3149, 17900.74717.300114.1.1.08-6394, 15406.10416.300114.1.1.09-6090, 29353.53606.300114.1.1.08-7062, 34218.29805.060814.1.5.09-2742, 06989.87434.050814.1.1.08-7951, 14639.36289.050814.1.1.09-5537, 28757.98693.050814.1.1.08-7907, 32650.03199.050814.1.1.09-7544, 19965.43996.050814.1.1.08-0270, 05038.94449.050814.1.1.09-1008, 24706.03756.050814.1.1.08-0748.

A detentora dos créditos contidos nos Pedidos de Ressarcimento acima sinalizados era a pessoa jurídica de CNPJ nº 47.544.176/0001-78. Na época da apuração chamava-se Usina Ipiranga de Açúcar e Alcool S.A., empresa que no ano de 2015 foi incorporada pela Ipiranga Agroindustrial S.A., CNPJ nº 07.289.328/0001-58.

[...]

Passar-se-á, doravante, a discorrer de forma resumida sobre os itens constantes do Relatório de Análise de Pedidos de Ressarcimento que foram contraditados pelo sujeito passivo em suas Manifestações de Inconformidade.

Bens e Serviços Utilizados como Insumos

O sujeito passivo é fabricante de açúcar e álcool, sendo estes os produtos destinados à venda, além de atuar na geração de energia elétrica, parte dela também destinada à venda.

[...]

Bens e serviços adquiridos para o setor denominado CCT (Corte, Carregamento e Transporte)

Conforme verificado nas planilhas, os itens aqui incluídos referem-se principalmente a panes e peças de reposição, além de serviços de manutenção de maquinados e implementos agrícolas, bem como combustíveis utilizados para movimentação do maquinário agrícola, os quais são usados não somente no cone, carregamento e transporte de cana-de-açúcar, mas também na preparação do solo, adubação e plantio da cana-de-açúcar.

De qualquer forma referem-se a gastos e despesas de manutenção de bens do setor rural, os quais são usados não para produção de açúcar e álcool e geração de energia elétrica, que são os produtos destinados à venda, mas tão-somente usados para produção de cana-de-açúcar, que não é produto destinado à venda pelo sujeito passivo.

Nos anos de 2011 e 2012, foram incluídos os seguintes itens dos Centros de Custo: CAMINHOES CANAVIEIROS, CANA DE ACUCAR, CARREGADEIRAS, COLHEITADERAS DE CANA, ENCARREGADOS, IMPLEMENTOS AGRICOLAS, IMPLEMENTOS RODOVIARIOS, PAS CARREGADEIRAS, TRATORES DE ESTEIRA, TRATORES EXTRA PESADOS e TRATORES PESADOS.

No ano de 2013, após alteração nos Centros de Custo, os itens incluídos foram os seguintes: AUTOREPELIDOS, CAMINHÃO DISTRIBUIDOR CALCÁRIO E GESSO, CAMINHÃO COMBOIO, CAMINHÃO TRANSBORDOS, CAMINHÃO TRANSPORTE CANA INTEIRA, CAMINHÃO TRANSPORTE CANA MUDA, CAMINHÃO TRANSPORTE CANA PICADA, CAMINHÃO TRANSPORTE VINHAÇA, CARREGADORAS, COLHEDORAS DE CANA, ESVAVADORAS HIDRÁULICAS, FERTIRRIGACAO, IMPLEMENTOS TRANSBORDOS, IMPLEMENTOS CANA INTEIRA PLANTIO, IMPLEMENTOS CANA PICADA PLANTIO, IMPLEMENTOS DE TRATOS CULTURAIS, IMPLEMENTOS DIVERSOS, IMPLEMENTOS PLANTIO, IMPLEMENTOS PREPARO DE SOLO, MOTONIVELADORAS, PAS CARREGADORAS, SUPERVISÃO MAO DE OBRA RURAL, SUPERVISÃO MECANIZAÇÃO, TRATOR REBOQUE TRANSBORDO, TRATORES DE ESTEIRA, TRATORES EXTRA PESADOS, TRATORES LEVES, TRATORES MÉDIOS e TRATORES PESADOS.

Bens e serviços adquiridos para o setor INDUSTRIAL, mas pertencentes a Centro de Custo não relacionado diretamente com a fabricação de produto destinado à venda

Tratam-se de itens que, apesar de destinados ao setor INDUSTRIAL, são utilizados em Centros de Custo que não participam diretamente do processo de produção de açúcar e álcool ou geração de energia elétrica, que são os produtos produzidos e destinados à venda pelo sujeito passivo.

Nos anos de 2011 e 2012, foram glosados os seguintes itens de Centros de Custo: APLICAÇÃO DE VINHACA, CAMINHÕES CANAVIEIROS COLHETADERAS DE CANA, DEPÓSITOS –ACUCAR, DEPÓSITOS – ÁLCOOL, ETA (estação de tratamento de águas efluentes), PÁTIO DE CANA e TORTA DE FILTRO.

No ano de 2013, os itens inclusos foram os seguintes: CAMINHÕES TRANSPORTE CANA PICADA, ETA (estação de tratamento de águas efluentes), PATEO DE CANA, SEGURANÇA E MEDICINA DO TRABALHO, SISTEMA DE CALAGEM e TANQUES DE ÁLCOOL.

Bens e serviços adquiridos para o setor INDUSTRIAL, mas referentes a serviços não relacionados diretamente com a fabricação de produto destinado à venda

Referem-se a serviços que sequer podem ser considerados insumos do processo produtivo, incluindo os serviços com as seguintes descrições: SERVIÇO DE ANÁLISE QUÍMICA, SERVIÇO DE ASSESSORIA E CONSULTORIA, SERVIÇO MANUTENÇÃO EQUIP LABORATÓRIO e SERVIÇO SEGURANÇA PATRIMONIAL.

Com a adoção dessa linha de entendimento foram glosados itens referentes a bens e serviços não utilizados diretamente como insumo na produção de açúcar e álcool ou na geração de energia elétrica, conforme as planilhas (arquivos Excel) juntadas em meio digital denominadas ANEXO_AF01 - Bens e Serviços - Anos 2011-2012.xlsx e ANEXO_AF02 -Bens e Serviços - Ano 2013.xlsx.

Arrendamento Pessoa Jurídica

Os valores neste tópico tratados referem-se a lançamentos contábeis efetuados na conta 1.1.07.04.02 em 2011/2012 e na conta 0011501004 em 2013, ambas com a denominação ADIANTAMENTOS A ARRENDATÁRIOS.

Havendo dúvida sobre a real natureza destes custos/despesas o sujeito passivo foi questionado a esclarecer a situação por meio do item 9 da INTIMAÇÃO FISCAL 008/2017. Em resposta, relatou que **todos os valores de crédito a este título referem-se a arrendamentos rurais de terras para plantio de cana-de-açúcar.**

Portanto, não se trata de bem ou serviço utilizado diretamente como insumo para fabricação de produtos destinados à venda.

Também não se tratam de contratos de aluguel de prédios, entendendo-se prédio como uma edificação e não áreas de terra para cultivo agrícola.

Tampouco se tratam de contratos de arrendamento mercantil, sendo estes referentes a contratos bastante específicos de locação de bens móveis duráveis ou imóveis, sendo dado ao arrendatário, ao final do contrato, a trílice opção de prorrogar o arrendamento, devolver o bem ou comprá-lo pelo seu valor residual; como se sabe não é esta a natureza dos contratos de arrendamento de terras para plantio.

Em resumo, não se enquadram em qualquer das possibilidades de apuração de crédito definidas no art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, motivo pelo qual referidos créditos foram glosados.

Análise de Crédito Presumido – Entrada Cana

Trata-se de **crédito presumido na aquisição de cana-de-açúcar como insumo para produção de açúcar, desde que atendidos os requisitos previstos no art. 8º da Lei 10.925/2004.**

O crédito, conforme estabelecido nesta Lei, é calculado nos termos do art. 8º, § 3º, inc. III, mediante aplicação, sobre o valor da aquisição da cana-de-açúcar destinada à produção de açúcar, da alíquota de 35% da alíquota básica; portanto, alíquota de $35\% \times 1,65\% = 0,5775\%$ para PIS e de $35\% \times 7,6\% = 2,66\%$ para COFINS.

Apesar deste item também não se referir às Linhas 02 e 03 das fichas 06A/16A do DACON (Bens e Serviços Utilizados como Insumos), sua análise aqui fundamenta-se no fato de que, conforme relatado anteriormente, este crédito foi incluído pelo sujeito passivo na Linha 02 do DACON dos meses de 04/2013 a 07/2013.

Procedimento correto teria sido informar o valor do crédito presumido diretamente na Linha 26 das fichas 06A/16A do DACON.

No entanto, ao informar o valor da base de cálculo de crédito na Linha 02, o sujeito passivo tomou a precaução de informar a base de cálculo correta de maneira que, mesmo informando em lugar errado, não alterou o valor do crédito presumido, que acabou sendo calculado com valor correto.

Tal equívoco, no entanto, a despeito de não alterar o valor do crédito, ao ser incluído na Linha 02 acabou passando pelo rateio de créditos, sendo parte dele vinculado a receitas não tributadas no mercado interno e receitas de exportação e, desta forma, com possibilidade de ressarcimento e compensação, o que de fato ocorreu com a inclusão do mesmo nos PER em análise.

A legislação instituiu o crédito presumido em questão apenas com a possibilidade de desconto das próprias contribuições, conforme se verifica na redação do *caput* do art. 8º da Lei 10.925/2004, não havendo a possibilidade de utilização do mesmo por compensação ou ressarcimento.

Para resolver este problema, a solução adotada pela auditoria fiscal foi deslocar o crédito presumido da Linha 02, onde foi informado pelo sujeito passivo e submetido a rateio, para a Linha 26, onde não deverá ser submetido a rateio.

Portanto, o valor da base de cálculo de crédito foi glosado na Linha 02 e, ao mesmo tempo, o valor do crédito presumido para PIS e para COFINS foi informado na Linha 26.

Este procedimento não alterou o valor final do crédito presumido calculado pelo sujeito passivo, apenas impedindo que o mesmo fosse utilizado por compensação ou ressarcimento.

A apuração deste crédito presumido, conforme determinado pelo art. 8º da Lei 10.925/2004, podia ser feita desde 01/08/2004 no caso de aquisição de cana-de-açúcar como insumo tanto para produção do Açúcar Bruto (VHP) quanto para a produção do Açúcar Branco (cristal ou refinado).

Conforme se verifica no Livro de Produção Diária (LPD) de Açúcar da Safra 2013/2014, cuja cópia é anexada em meio digital, a Usina Iacanga começou a produção de açúcar em 12/04/2013, somente produzindo o Açúcar Bruto (VHP) nesta safra.

No caso de aquisição de cana-de-açúcar como insumo para produção do Açúcar Bruto (VHP) - NCM 1701.11.00 / 1701.14.00 - este crédito presumido deixou de ser apurado a partir de 10/07/2013, data da publicação da Lei 12.839/2013 (conversão da MP 609/2013), conforme redação do art 2º desta Lei, o qual determinou a não aplicação do art. 8º da Lei 10.925/2004 quando o insumo fosse adquirido tanto para a fabricação do

produto classificado no NCM 1701.99.00 (o que já vinha ocorrendo deste a data da publicação da MP convertida) quanto para fabricação do produto classificado no NCM 1701.14.00 (ou código NCM 1701.11.00 até 2011).

O sujeito passivo incluiu este crédito presumido na Linha 02 das fichas 06A/16A do DACON dos meses 04/2013 a 07/2013.

No entanto, para o mês 07/2013, as aquisições de cana-de-açúcar não podem ser utilizadas para o cálculo do crédito presumido uma vez que, conforme se verifica na planilha ANEXO I.I - Relação Nfs. Entrada Julho_2013, estas aquisições foram feitas em data posterior a 09/07/2013.

Portanto, somente para o mês 07/2013, após a glosa do valor da base de cálculo de crédito na Linha 02, o valor do crédito presumido não será informado na Linha 26, uma vez que o sujeito passivo não tem direito à apuração do crédito presumido neste mês.

A glosa do valor da base de cálculo do crédito na Linha 02 é demonstrada abaixo, sendo os valores obtidos nas planilhas do ANEXO I - Apuração Crédito Pis Cofins e confirmados nos ANEXOS I.I, I.II e I.III referentes aos meses de 04 a 07/2013.

Por outro lado, será informado o valor do crédito presumido de PIS e COFINS para os meses de 04 a 06/2013 na Linha 26, referente ao crédito presumido sobre insumos de origem vegetal.

Encargos de Depreciação sobre Bens do Ativo Imobilizado

[...]

Máquinas e Equipamentos - Anos 2011 e 2012

A apuração acelerada de créditos de PIS/COFINS sobre a aquisição de máquinas e equipamentos do ativo imobilizado feita pelo sujeito passivo foi baseada na seguinte legislação:

- Lei 10.833/2003. art. 3º, § 14 e art. 15, inc. II: crédito calculado no prazo de 48 meses, desde que as máquinas e equipamentos do ativo imobilizado sejam utilizados na fabricação de produtos destinados à venda (o § 14 do art. 3º remete ao inc. III do § 1º do mesmo artigo, que por sua vez refere-se ao inc. VI do mesmo artigo, donde se conclui que, para ter direito ao crédito acelerado, o bem adquirido deve ser utilizado no setor industrial);
- Lei 11.774/2008, art. 1º. com as alterações da Lei 12.546/2011: originalmente crédito calculado no prazo de 12 meses, mas com as alterações promovidas pela Lei 12.546/2011, o prazo passou a ser de 11 meses para as aquisições ocorridas em 08/2011, sendo o prazo decrescente em um mês a cada mês subsequente a 08/2011. Desta forma, as aquisições ocorridas a partir de 07/2012 passaram a ter direito ao cálculo de crédito imediato sobre o custo de aquisição do bem; também aqui, a redação do art. 1º da Lei 11.774/2008, mesmo com as alterações promovidas pela Lei 12.546/2011, **determina que esta possibilidade de apuração acelerada de créditos somente se aplicam na hipótese de aquisição de máquinas e equipamentos destinados à produção de bens e prestação de serviços.**

Portanto, não há direito à apuração de créditos de PIS/COFINS na aquisição de máquinas e equipamentos que não mantenham relação direta com a fabricação de produtos destinados à venda, tais como máquinas e equipamentos utilizados na produção e transporte de matéria-prima a ser consumida na industrialização de bem destinado à venda. No caso concreto, tratam-se de máquinas e equipamentos utilizados na área rural produção de cana-de-açúcar, bem como no transporte desta até a área industrial.

Máquinas e Equipamentos - Ano 2013

A análise para o ano de 2013 teve que ser feita de forma diferente daquela feita para os anos de 2011 e 2012 porque o sujeito passivo apresentou a relação de itens componentes do crédito apurado em anexos diferentes e com estruturas diferentes para estes dois períodos.

No ano de 2013 a apuração acelerada de créditos de PIS/COFINS sobre a aquisição de máquinas e equipamentos do ativo imobilizado feita pelo sujeito passivo foi baseada exclusivamente na Lei 11.774/2008, art. 1º, com as alterações da Lei 12.546/2011 que determina que **esta possibilidade de apuração acelerada de créditos somente se aplica na hipótese de aquisição de máquinas e equipamentos destinados à produção de bens e prestação de serviços.**

[...]

Edificações e Benfeitorias em Imóveis

Conforme já esclarecido anteriormente, o crédito de PIS/COFINS sobre Edificações e Benfeitorias, nos termos do inc. VII do art. 3º da Lei 10.833/2003, é permitido independentemente do setor onde tais bens sejam instalados ou utilizados, bastando que sejam utilizados nas atividades da empresa.

No entanto, a fundamentação legal da apuração acelerada de créditos sobre edificações e benfeitorias do ativo imobilizado, confirmada pelo sujeito passivo em resposta ao item (6) da INTIMAÇÃO FISCAL 008/2017, foi a seguinte:

- Lei 11.488/2007, art. 6º: crédito aproveitado no prazo de 24 meses, desde que as edificações incorporadas ao ativo imobilizado sejam construídas ou adquiridas para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

Percebe-se, portanto, que o sujeito passivo tem direito à apuração de crédito sobre tais bens. **No entanto, para que possa realizar a apuração acelerada de créditos prevista no art. 6º da Lei 11.488/2007 tais bens devem ser utilizados na fabricação de produtos destinados à venda.**

Conforme se verifica na Memória de Cálculo apresentada, o sujeito passivo somente apurou crédito de forma acelerada sobre edificações e benfeitorias a partir do ano de 2013.

[...]

Assim, a partir das planilhas digitais mensais incluídas no arquivo ANEXO III - Itens 3 e 4 - Construção de Edificação do Ativo Imobilizado 2013, foram identificados os itens a serem glosados (considerando os dois critérios acima) e apurada a base de cálculo mensal a ser glosada, **sendo gerada a planilha "GLOSAS Linha 10-24 meses"** incluída no arquivo anexado em meio digital denominado ANEXO_AF06 - Construções e Benfeitorias - Ano 2013.xlsx.

Receitas Sujetas à Não-cumulatividade

[...]

A análise do demonstrativo do ANEXO V permitiu concluir que o sujeito passivo não apurou no DACON as contribuições de PIS/COFINS sobre a venda de açúcar bruto (NCM 1701.14.00) no período de 08/03/2013 até 09/07/2013, conforme a seguir se relata.

De acordo com o Livro de Produção Diária (LPD) de Açúcar da Safra 2011/2012, 2012/2013 e de 2013/2014, as unidades de Descalvado e de Mococa da Usina

Ipiranga somente produziram o Açúcar Bruto (VHP) – código NCM 1701.11.00 até 2011 e NCM 1701.14.00 a partir de 2012.

Apesar de parte das notas fiscais de saída de açúcar da Usina Ipiranga para a Cooperativa ter sido emitida constando NCM 1701.99.00, correspondente ao Açúcar Branco (cristal ou refinado), as informações do LPD e das planilhas PN66 dão conta de que tratam-se, na verdade, de saídas de Açúcar Bruto - VHP (NCM 1701.14.00), único tipo de açúcar produzido pela Usina Iacanga neste período.

A contribuição sobre a receita da venda de açúcar no mercado interno, no regime não-cumulativo, nos termos dos arts. 1º e 2º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, era apurada com aplicação das alíquotas normais de 1,65% e 7,6%, respectivamente para PIS e COFINS.

[...]

Por outro lado, a venda no mercado interno de Açúcar Bruto (VHP) -NCM 1701.14.00 - somente passou a ser tributada à **alíquota ZERO** com a conversão da MP nº 609/2013 na **Lei 12.839/2013**, uma vez que na conversão ficou estabelecido que seria reduzida a ZERO a alíquota incidente na venda não só do açúcar classificado no código 1701.99.00 (Açúcar Branco) como também do açúcar classificado no código 1701.14.00 (Açúcar Bruto -VHP). Assim, a redução a ZERO da alíquota de contribuição incidente na venda de Açúcar Bruto (NCM 1701.14.00) somente teve vigência a partir de 10/07/2013.

Concluindo, a receita com a venda do Açúcar Bruto desde 12/04/2013 (data de início da produção) até 09/07/2013 (data anterior à da vigência da alíquota ZERO), está sujeita à apuração de contribuição às alíquotas não-cumulativas normais de 1,65% e 7,6%.

Rateio dos Créditos no Regime Não-cumulativo

No período verificado a Usina Ipiranga obteve receita de venda de açúcar e álcool tanto no mercado interno como no mercado externo. Os valores de receita estão contabilizados de acordo com os valores de receita informados nas planilhas do Parecer Normativo 66/1986 (PN66), uma vez que tais vendas foram realizadas por intermédio da Cooperativa de Produtores.

Obteve também receitas de vendas feitas diretamente no mercado interno, como bagaço de cana e óleo fusel, além de revendas de óleo diesel combustível e de outras mercadorias. Também houve vendas de cana-de-açúcar. Todas estas vendas foram feitas no mercado interno diretamente pelo sujeito passivo.

[...]

Resumindo, no período analisado houve receitas tributadas no mercado interno (Receita MI), receitas não tributadas no mercado interno (Receita NT) e receitas de exportação (Receita EXP).

[...]

O sujeito passivo cometeu alguns **equivocos no cálculo do rateio**, os quais impactaram levemente na distribuição dos créditos, exceto nos meses 03 a 06/2003, nos quais o impacto foi um pouco maior, tudo conforme a seguir indicado:

Nos meses de 03 a 06/2013 as receitas com a venda de açúcar bruto (NCM 1701.14.00) no mercado interno foram consideradas como receita NT. sendo que o correto seria considerar como receita MI; ou seja. neste período o sujeito passivo considerou que tais vendas estavam sujeitas à alíquota ZERO. quando na verdade as alíquotas não-cumulativas normais de 1.65% e 7.6% tiveram vigência até 09/07 2013: por conta disso,

houve inclusive apuração de diferenças de base de cálculo de contribuição, o que foi tratado em tópico anterior relativo à análise das contribuições.

Em todos os meses do período analisado uma pequena parcela da receita com a venda de álcool no mercado interno foi considerada como receita NT, sendo que o correto seria considerar como receita MI: neste período o álcool era tributado com alíquotas por unidade de medida (m3).

Além dos equívocos acima enumerados no cálculo do rateio, o sujeito passivo informou nas Fichas 06A/16A do DICON percentuais de rateio com pequenas diferenças entre as linhas destas fichas, sendo que o correto seria ter aplicado exatamente o mesmo percentual em todas as linhas.

Observações Complementares

Importante se mencionar a existência do arquivo ANEXO_AF09, elaborado para fins de recálculo de créditos e reflexos.

Os reflexos ocorridos em razão dos ajustes promovidos pela auditoria fiscal foram:

Desconto Indevido de Créditos: Refere-se a créditos descontados indevidamente das contribuições apuradas; ou seja, para determinado tipo de crédito, **o sujeito passivo efetuou no DICON desconto de crédito em montante superior ao que tinha disponível naquele momento; sendo assim, as contribuições compensadas não foram quitadas ou foram quitadas a menor, ficando em aberto a diferença de contribuição de PIS/COFINS não coberta pelos créditos então existentes.** As ocorrências desta situação estão demonstradas e destacadas em AMARELO na planilha de controle de utilização dos créditos, devendo haver, por intermédio de Auto de Infração, lançamento a título de CRÉDITOS DESCONTADOS INDEVIDAMENTE nos meses de ocorrência do desconto indevido da contribuição;

Pedido de Ressarcimento Indevido: **Corresponde a crédito incluído em Pedido de Ressarcimento (PER) em valor superior ao que tinha disponível para aquele tipo de crédito no momento da apresentação do PER; neste caso, considerando a existência dos Pedidos de Ressarcimento, as glosas dos créditos solicitados a maior serão tratadas nos respectivos processos,** conforme será relatado adiante. As ocorrências desta situação estão demonstradas e destacadas em ALARANJADO na planilha de controle de utilização dos créditos. Observe-se que, no caso específico, há Pedidos de Ressarcimento Eletrônicos (feito por meio do PGD PERDCOMP) referentes a créditos vinculados a receitas de Exportação, mas há também alguns Pedidos de Ressarcimento em Formulário (feitos em formulário papel) referentes a créditos vinculados a receitas do Mercado Interno nas situações em que a legislação assim permitia. O tratamento de cada tipo de pedido é feito de forma diferente, conforme será esclarecido em tópico específico adiante.

[...]

Apesar da apuração de contribuição não declarada pelo sujeito passivo nos meses de 03 a 06/2013, não houve necessidade de lançamento de ofício por meio de Auto de Infração uma vez que a quitação destas contribuições ocorreu por meio de desconto de ofício de créditos vinculados a receita tributada no mercado interno apurados nos meses de 03 e 04/2012. A utilização destes créditos para quitação é possível pois os mesmo estavam disponíveis nos meses de apuração das contribuições (não haviam sido utilizados pelo sujeito passivo para desconto e nem incluídos em PER/DCOMP) e não estavam em período alcançado pela prescrição na data atual. A utilização do crédito disponível mais antigo tem justamente o objetivo de prevenir o alcance do mesmo pela prescrição.

[...]”

Ciente da autuação, o contribuinte apresentou Impugnação à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza – CE, que, por unanimidade, entendeu pela sua parcial procedência, revertendo grande parte das glosas realizadas e do crédito tributário lançado, adotando, para tanto, o conceito de insumos definido no julgamento pelo Superior Tribunal de Justiça no REsp nº 1.221.170/PR, com base nos critérios da essencialidade e relevância, conforme ementa que segue:

“Assunto: Contribuição para o PIS/PASEP

Período de apuração: 31/03/2013 a 31/08/2016

CONCEITO DE INSUMO. DIREITO AO CRÉDITO. INSUMO DO INSUMO.

O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte. A permissão de creditamento retroage no processo produtivo de cada pessoa jurídica para alcançar os insumos necessários à confecção do bem-insumo utilizado na produção de bem destinado à venda ou na prestação de serviço a terceiros. Portanto, também são insumos os bens e serviços utilizados na manutenção de ativos responsáveis pela produção do insumo utilizado na produção dos bens e serviços finais destinados à venda (insumo do insumo).

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 31/03/2013 a 31/08/2016

CONCEITO DE INSUMO. DIREITO AO CRÉDITO. INSUMO DO INSUMO.

O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte. A permissão de creditamento retroage no processo produtivo de cada pessoa jurídica para alcançar os insumos necessários à confecção do bem-insumo utilizado na produção de bem destinado à venda ou na prestação de serviço a terceiros. Portanto, também são insumos os bens e serviços utilizados na manutenção de ativos responsáveis pela produção do insumo utilizado na produção dos bens e serviços finais destinados à venda (insumo do insumo).

Assunto: Obrigações acessórias

Período de apuração: 03/03/2013 a 31/08/2016

CRÉDITOS DESCONTADOS INDEVIDAMENTE NA APURAÇÃO DO PIS E DA COFINS.

Tendo o presente lançamento sido efetivado quando da vigência das Instruções Normativas SRF nº 247/2002 e nº 404/2004, posteriormente declaradas ilegais pelo STJ em julgado efetivado sob a sistemática dos recursos repetitivos, o que se deu por meio do RESP nº 1.221.170/PR, entendimento que se tornou vinculante no âmbito das Delegacias da Receita Federal de Julgamento a partir da edição da Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN/-MF, há que se replicar no presente julgado os resultados alcançados nos processos que tratam dos Pedidos de Ressarcimento pela pessoa jurídica formulados. Assim, os direitos creditórios adicionais naqueles processos reconhecidos implicaram na substancial redução dos valores de Créditos Descontados Indevidamente na Apuração do PIS/COFINS neste processo exigida, o que ensejou o provimento parcial da Impugnação e a manutenção também parcial do direito creditório em discussão.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte”

Após a reapuração dos créditos, a Delegacia de Julgamento refez o cálculo dos lançamentos realizados em Auto de Infração, elaborando a planilha a seguir:

Tributo	VI Lançado	VI Mantido	VI Exonerado
COFINS	3.285.928,62	1.091.008,98	2.194.919,64
PIS	729.920,99	242.626,40	487.294,59
Soma	4.015.849,61	1.325.882,92	2.682.214,23

Em razão dos valor exonerado, a DRJ recorreu de ofício do Acórdão, nos termos do art. 1º da Portaria MF nº 63, de 09/02/2017.

Inconformado com a decisão de primeira instância, o contribuinte recorreu ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), repisando os mesmos tópicos apresentados em sede de Impugnação.

Em síntese, além de questionar o conceito de insumos adotado pela autoridade fiscal com base na IN SRF nº 247/02 e 404/04, defendeu a possibilidade de créditos relacionados aos dispêndios efetivados na área agrícola da empresa (produção de cana-de-açúcar).

Em relação à parte não revertida pela decisão da DRJ-CE, quanto ao **rateio**, alegou a possibilidade de desconto de créditos básicos vinculados a receita não tributada (NT) decorrentes de aquisições de cana-de-açúcar, bem como a necessidade de exclusão do rateio proporcional os valores comercializados pela Copersúcar.

Quanto aos créditos de **edificações e benfeitorias em imóveis**, defendeu que as glosas não revertidas pela DRJ, referentes aos centros de custo SEGURANÇA PATRIMONIAL e ZELADORIA E LIMPEZA, são essenciais/relevantes aos processo produtivo da empresa, à medida que possibilitam a atividade empresarial e o funcionamento do maquinário.

Em relação às **receitas sujeitas à não cumulatividade**, alega que a vigência da Lei nº 12.893/2013, em 10/07/2013, definiu a alíquota zero para as vendas de açúcar bruto, alíquota esta válida para todas as vendas mensais, inclusive do período de 01 a 09/07/2013, dada a ocorrência mensal do fato gerador. Também, que as vendas realizadas nos períodos anteriores, estavam sujeitas à suspensão, não sendo possível o lançamento relativo ao período.

Por fim, defende a realização de diligência, bem como a incidência de juros Selic a 1% e a impossibilidade de incidência de juros sobre a multa, inclusive a desobediência a princípios da Razoabilidade, Proporcionalidade e Proibição do Confisco.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Sílvio Rennan do Nascimento Almeida, Relator.

Ciente do Acórdão de Manifestação de Impugnação em 08/11/2019, apresentou Recurso Voluntário em 02/12/2019, portanto, é tempestivo e dele tomo conhecimento em parte.

Também deve ser admitido o Recurso de Ofício, por atender o disposto na Portaria MF nº 63, de 2017.

De início, necessário destacar que o Recurso Voluntário foi apresentado em relação a todos os tópicos, inclusive os revertidos integralmente em primeira instância em virtude da existência de Recurso de Ofício.

Foram revertidas as glosas relativas aos itens:

- (i) CCT (Corte, Carregamento e Transporte);
- (ii) Centro de Custo não relacionado com a fabricação;
- (iii) Serviços não relacionados diretamente com a fabricação;
- (iv) Despesas com arrendamento agrícola;
- (v) Bens do Ativo Imobilizado – Máquinas e Equipamentos – Área Agrícola.

Em relação aos tópicos acima, serão apreciados em sede de Recurso de Ofício.

Restaram ainda controversos os seguintes tópicos:

- (i) Crédito Presumido – Rateio Proporcional;
- (ii) Edificações e Benfeitorias em Imóveis – Centro de Custo: “Diretoria” e dispêndios anteriores a janeiro de 2007;
- (iii) Receitas sujeitas à não cumulatividade (Incidência sobre vendas no Mercado Interno de Açúcar Bruto);
- (iv) Pedido de Diligência;
- (v) Juros e Multas;

Pois bem, necessário destacar que o julgamento realizado pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza – CE já tomou por fundamento o conceito ampliado de insumos, com base nos critérios da essencialidade e relevância definidos pelo STJ no REsp nº 1.221.170/PR.

O entendimento firmado pelo STJ mostrou-se relevante, principalmente no julgamento de primeira instância, dado que foram glosados créditos referentes à área agrícola da

recorrente, por entender que não estaria diretamente vinculados à produção dos bens destinados à venda, no caso concreto, açúcar, álcool e energia.

A recorrente explica que a área agrícola faz parte de seu processo produtivo, quando realiza etapas de preparação do solo, plantio, corte, carregamento e transporte, possibilitando a produção da cana-de-açúcar, seu principal insumo na fabricação de açúcar e álcool.

Aceitando a área agrícola como parte do processo produtivo, o Colegiado *a quo* reverteu grande parte das glosas realizadas, o que ensejou um acréscimo no crédito deferido bem como um cancelamento parcial das exigências relacionadas ao presente Auto de Infração.

Sem mais delongas, devem inicialmente ser apreciados os temas submetidos a Recurso de Ofício.

1. Despesas Agrícolas – Bens e Serviços adquiridos para o setor denominado CCT (Corte, Carregamento e Transporte):

Aqui foram consideradas as despesas relativas à fase agrícola da agroindústria, de produção da cana-de-açúcar, relacionadas ao “CCT” (Corte, carregamento e transporte), onde são utilizados diversos itens, desde peças de manutenção, combustíveis, carregadoras, caminhões, tratores, entre outros.

Fácil perceber a relação dos itens ao processo produtivo da recorrente.

Com o julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, quando se afastou da “produção em si”, e concentrou-se em um conceito mais amplo, de “processo produtivo”, itens aplicados em uma fase prévia da industrialização, ou mesmo na manutenção dos ativos utilizados nessa fase, passaram a ser aceitos como insumos, inclusive pela própria Receita Federal do Brasil nos termos do Parecer Normativo Cosit nº 5/2018.

3. INSUMO DO INSUMO

45.Outra discussão que merece ser elucidada neste Parecer Normativo versa sobre a possibilidade de apuração de créditos das contribuições na modalidade aquisição de insumos em relação a dispêndios necessários à produção de um bem-insumo utilizado na produção de bem destinado à venda ou na prestação de serviço a terceiros (insumo do insumo).

46.Como dito acima, **uma das principais novidades plasmadas na decisão da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça em testilha foi a extensão do conceito de insumos a todo o processo de produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços a terceiros.**

47.Assim, **tomando-se como referência o processo de produção como um todo, é inexorável que a permissão de creditamento retroage no processo produtivo de cada pessoa jurídica para alcançar os insumos necessários à confecção do bem-insumo utilizado na produção de bem destinado à venda ou na prestação de serviço a terceiros, beneficiando especialmente aquelas que produzem os próprios insumos (verticalização econômica). Isso porque o insumo do insumo constitui "elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço", cumprindo o critério da essencialidade para enquadramento no conceito de insumo.**

48. Esta conclusão é especialmente importante neste Parecer Normativo porque até então, sob a premissa de que somente geravam créditos os insumos do bem destinado à venda ou do serviço prestado a terceiros, a Secretaria da Receita Federal do Brasil vinha sendo contrária à geração de créditos em relação a dispêndios efetuados em etapas prévias à produção do bem efetivamente destinado à venda ou à prestação de serviço a terceiros (insumo do insumo).

[...]

7.1. MANUTENÇÃO PERIÓDICA E SUBSTITUIÇÃO DE PARTES DE ATIVOS IMOBILIZADOS

[...]

87. Percebe-se que, em razão de sua interpretação restritiva acerca do conceito de insumos, esta Secretaria da Receita Federal do Brasil somente considerava insumos geradores de créditos das contribuições os bens e serviços utilizados na manutenção dos ativos diretamente responsáveis pela produção dos bens efetivamente vendidos ou pela prestação dos serviços prestados a terceiros.

88. Ocorre que, conforme demonstrado acima, a aludida decisão judicial passou a considerar que há insumos para fins da legislação das contribuições em qualquer etapa do processo de produção de bens destinados à venda e de prestação de serviços, e não somente na etapa-fim deste processo, como defendia a esta Secretaria.

89. Assim, **impende reconhecer que são considerados insumos geradores de créditos das contribuições os bens e serviços adquiridos e utilizados na manutenção de bens do ativo imobilizado da pessoa jurídica responsáveis por qualquer etapa do processo de produção de bens destinados à venda e de prestação de serviço. Portanto, também são insumos os bens e serviços utilizados na manutenção de ativos responsáveis pela produção do insumo utilizado na produção dos bens e serviços finais destinados à venda (insumo do insumo)."**

2. Bens e serviços adquiridos para o setor industrial, mas pertencentes a Centro de Custo não relacionado diretamente com a fabricação de produtos:

A fiscalização glosou os créditos relativos a despesas vinculadas aos seguintes centros de custo:

Em 2011 e 2012: "APLICACAO DE VINHACA, CAMINHOES CANAVIEIROS, COLHETADERAS DE CANA, DEPOSITOS – ACUCAR, DEPOSITOS – ALCOOL, ETA (estação de tratamento de água e efluentes), PATIO DE CANA e TORTA DE FILTRO.

Em 2013: CAMINHOES TRANSPORTE CANA PICADA, ETA (estação de tratamento de águas e efluentes), PATEO DE CANA, SEGURANCA E MEDICINA DO TRABALHO, SISTEMA DE CALAGEM e TANQUES DE ALCOOL.

A Delegacia de Julgamento da Receita Federal assim concluiu:

"Portanto, levando-se em conta a fundamentação utilizada na presente glosa ter consistido justamente no fato de os itens objeto do corte, apesar de destinado ao setor industrial, terem sido utilizados em Centros de Custo que não participam diretamente do processo de produção de açúcar/álcool ou da geração de energia, o que não mais

representa impedimento para que sejam considerados insumos, conforme delineado pela Nota SEI nº 63/2018 [...], encaminho o meu voto no sentido da reversão das glosas especificadas no item B – Bens e serviços adquiridos para o setor industrial mas pertencentes a Centro de Custo não relacionado diretamente com a fabricação de produtos.”

Neste ponto, apesar do julgamento da DRJ mencionar créditos relacionados ao centro de custo de “zeladoria e limpeza”, em consulta ao Relatório de Fiscalização, verifica-se a inexistência de tais centros de custo no período em discussão.

Quanto aos demais centros de custo, é possível, de acordo com o descritivo apresentado em sede de recurso voluntário, verificar a vinculação dos centros de custo ao processo produtivo da recorrente.

Em verdade, a partir da ampliação do conceito de insumos adotada a partir do julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, os itens utilizados na etapa agrária do processo produtivo também geram direito ao crédito das contribuições.

3. Bens adquiridos para o setor industrial, mas referentes a serviços não relacionados diretamente com a fabricação de produto destinado à venda

Neste grupo foram glosados créditos referentes aos “SERVIÇO DE ANALISE QUIMICA, SERVIÇO DE ASSESSORIA E CONSULTORIA, SERVIÇO DE MANUTENCAO EQUIP LABORATORIO e SERVIÇO SEGURANÇA PATRIMONIAL.

O Acórdão recorrido destacou que os serviços são utilizados no processo produtivo do contribuinte, especialmente o serviço de análise química, que claramente, pela sua descrição, não tem cabimento em área diversa da produtiva.

Quanto aos serviços de assessoria e consultoria e serviço de segurança patrimonial, diz não constar nos autos sua utilização em área administrativa ou no parque produtivo, entretanto, *“tendo em vista a pequena expressividade do item individualmente considerado, dada a ausência de elemento de prova, quanto ao fato de não se relacionar com a atividade produtiva da empresa, firmo posicionamento no sentido de cancelamento da glosa [...]”*.

Neste ponto, divirjo do Acórdão recorrido. Apesar da inexpressividade do valor dos itens glosados, entendo que a ausência de prova da relação dos serviços com o processo produtivo merece a manutenção da glosa efetuada pela fiscalização.

Vale destacar que o Auditor-Fiscal, ainda no procedimento de Auditoria de Crédito, já havia destacado a inexistência de relação do serviço com a fabricação do produto destinado à venda. Portanto, ainda que se tenha alargado o conceito de insumos, entendo que permaneceria o ônus probatório da recorrente na comprovação do crédito apropriado.

A simples afirmação de que o serviço é utilizado no processo produtivo não é suficiente para a reversão da glosa, motivo pelo qual entendo que deve ser revertida a decisão neste ponto exclusivamente em relação aos serviços de ASSESSORIA E CONSULTORIA e SEGURANÇA PATRIMONIAL.

4. Arrendamento Agrícola

Os valores de crédito aqui tratados se referem a títulos de arrendamento rural de terras para plantio de cana-de-açúcar.

A fiscalização realizou a glosa por ausência de fundamento legal, descaracterizando o dispêndio como “aluguéis de prédios” ou arrendamento mercantil.

O Acórdão recorrido por sua vez, apesar de afastar a possibilidade de apuração de crédito com fundamento no art. 3º, IV, da Lei nº 10.833, de 2003 (aluguéis de prédios), entendeu pela reversão da glosa por entender pela possibilidade de configuração do dispêndio como insumo do processo produtivo.

Apesar de discordar das conclusões da Delegacia de Julgamento, chegarei à mesma conclusão.

Em verdade, diferente do entendimento do Colegiado de primeira instância, entendo que o dispêndio se enquadra como “aluguel de prédios”, visto que a operação possui a mesma característica do aluguel (arrendamento), de uma “propriedade rural”, termo este abrangido pela palavra “prédios” do art. 3º, IV, da Lei nº 10.833, de 2003.

Evitando alongar, utilizo-me da recente decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais no Acórdão nº 9303-011.739:

“Acórdão nº 9303-011.739

Sessão de 17 de agosto de 2021

Relatora: Tatiana Midori Migiyama

[...]

PIS/PASEP. DIREITO AO CRÉDITO DAS CONTRIBUIÇÕES NÃO CUMULATIVAS. ARRENDAMENTO DE IMÓVEIS RURAIS. PRÉDIO RÚSTICO. POSSIBILIDADE.

Cabe a constituição de crédito das contribuições sobre o arrendamento de imóveis rurais/prédios rústicos utilizados nas atividades da empresa, nos termos do art. 3º, IV, da Lei nº 10.637/02 e da Lei nº 10.833/03.

[...]

Vê-se que o termo “aluguéis de prédios” abrange “aluguéis de prédios rústico” e, por conseguinte, o imóvel rural. Ora, a Lei 4.504/64 — que dispõe sobre o Estatuto da Terra e a Lei 8.629/93 definem “imóvel rural” como sendo o prédio rústico, de área contínua qualquer que seja a sua localização, que se destine ou possa se destinar à exploração agrícola, pecuária, extrativa vegetal, florestal ou agroindustrial, quer através de planos públicos de valorização, quer através de iniciativa privada.

Eis o:

• art. 4º, inciso I, da Lei 4.504/64 (Grifos meus): “Art. 4º Para os efeitos desta Lei, definem-se:

I “Imóvel Rural”, o prédio rústico, de área contínua qualquer que seja a sua localização que se destina à exploração extrativa agrícola, pecuária ou agroindustrial, quer através de planos públicos de valorização, quer através de iniciativa privada; [...]”

- art. 4º, inciso I, da Lei 8.629/93:

"Art. 4º Para os efeitos desta lei, conceituam-se:

I Imóvel Rural o prédio rústico de área contínua, qualquer que seja a sua localização, que se destine ou possa se destinar à exploração agrícola, pecuária, extrativa vegetal, florestal ou agroindústria!; [...] "

Sendo assim, aplicando-se o art. 3º, inciso IV, das Leis 10.637/02 e 10.833/03 ao presente caso, é de se reconhecer o direito ao crédito das contribuições sobre o arrendamento do imóvel rural."

Portanto, correta a reversão da glosa.

5. Bens do Ativo Imobilizado – Máquinas e Equipamentos – Área de Produção Agrícola:

A fiscalização glosou os créditos de depreciação de máquinas e equipamentos utilizados na área agrícola da recorrente, visto que não mantinham relação direta com a produção dos bens destinados à venda.

O Acórdão recorrido, acertadamente, decidiu pela reversão da glosa entendendo que as máquinas e equipamentos utilizados na área agrícola também participam do processo produtivo, nos termos do definido pelo STJ no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR e conforme Parecer Normativo Cosit nº 5/2018.

Como bem ressaltado pelo Parecer Normativo Cosit nº 5/2018, talvez a maior inovação da decisão do Superior Tribunal de Justiça tenha sido a definição do conceito de insumos com base no "processo produtivo", e não mais nada "produção em si".

Apesar do crédito em discussão não se tratar de insumos, fato é que também foi limitado pela legislação para os casos de máquinas e equipamentos "utilizados na produção de bens destinados à venda":

"Lei nº 10.833/2003

Art. 3º [...]

VI – máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização **na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços;**"

Ora, assim como os insumos, não há outra interpretação a ser dada ao dispositivo a não ser a utilização do maquinário no "processo produtivo", o que abrange inclusive a fase agrícola de produção de cana-de-açúcar.

Dessa forma, correta a reversão da glosa do crédito de depreciação das máquinas e equipamentos utilizados na área agrícola da empresa.

6. Edificações e Benfeitorias em Imóveis:

Este tópico será melhor abordado na apreciação do Recurso Voluntário, visto a sua reversão parcial pela DRJ.

Como se verifica no Acórdão recorrido, foram revertidas somente as glosas relacionadas ao processo produtivo da recorrente, relacionadas aos centros de custo ALMOXARIFADO, FERTIRRIGAÇÃO E MECÂNICA AUTOMOTIVA.

Explica a DRJ que os dispêndios são relacionados à área de estocagem das máquinas e equipamentos empregados na produção da cana-de-açúcar, na aplicação simultânea de fertilizante e água e na manutenção de tratores e colheitadeiras utilizadas na lavoura.

Como se nota, os dispêndios estão vinculados ao processo produtivo da recorrente, merecendo o desconto dos créditos mesmo diante da exigência de vinculação ao processo produtivo, dado tratar-se de depreciação acelerada prevista na Lei nº 11.488, de 2007.

Em conclusão, VOTO por dar PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso de Ofício para que sejam mantidas as glosas relativas a:

- (i) Serviços de assessoria e consultoria e segurança patrimonial.

Apreciados os temas com glosas revertidas pela Delegacia de Julgamento, apreciam-se as alegações do Recurso Voluntário.

1. Crédito Presumido – Rateio Proporcional

Neste ponto, alega a recorrente a indevida exclusão de seus créditos presumidos do cálculo do Rateio Proporcional. Explica que, apesar do art. 11, §1º, da Lei nº 11.727/2008 vedar o aproveitamento de créditos da pessoa jurídica vendedora de cana-de-açúcar, seria possível o desconto de créditos com base na regra geral prevista no art. 17 da Lei nº 11.033/2004, sobre operações não tributadas no mercado interno.

Antes de adentrar propriamente no mérito, transcreve-se a legislação de regência para melhor entendimento:

“Lei nº 11.033/2004:

Art. 17. As vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações.”

“Lei nº 11.727/2008:

~~Art. 11. Fica suspensa a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins na venda de cana-de-açúcar, classificada na posição 12.12 da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM, efetuada para pessoa jurídica produtora de álcool, inclusive para fins carburantes.~~

Art. 11. Fica suspenso o pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins na venda de cana-de-açúcar, classificada na posição 12.12 da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM. (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

§ 1º É vedado à pessoa jurídica vendedora de cana-de-açúcar o aproveitamento de créditos vinculados à receita de venda efetuada com suspensão na forma do caput deste artigo.”

“Lei nº 10.925/2004:

Art. 8º As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2, 3, exceto os produtos vivos desse capítulo, e 4, 8 a 12, 15, 16 e 23, e nos códigos 03.02, 03.03, 03.04, 03.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, exceto os códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.01, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da NCM, destinadas à alimentação humana ou animal, **poderão deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devidas em cada período de apuração, crédito presumido**, calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso II do caput do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004) (Vigência) (Vide Lei nº 12.058, de 2009) (Vide Lei nº 12.350, de 2010) (Vide Medida Provisória nº 545, de 2011) (Vide Lei nº 12.599, de 2012) (Vide Medida Provisória nº 582, de 2012) ~~(Vide Medida Provisória nº 609, de 2013) (Vide Medida Provisória nº 609, de 2013) (Vide Lei nº 12.839, de 2013) (Vide Lei nº 12.865, de 2013)~~”

Apesar da recorrente referir-se à Lei nº 11.727/2008, que trata da receita de venda de cana-de-açúcar, em verdade, a autoridade fiscal fundamentou-se no art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, que possibilitava a apuração de **crédito presumido** em relação à cana-de-açúcar adquirida para a produção de açúcar:

Relatório de Fiscalização

“199. Com relação ao crédito presumido na aquisição de cana-de-açúcar para produção de açúcar (linha 26 das fichas 06A/16ª do DACON), este também somente pode ser utilizado para desconto das próprias contribuições, sendo vedada sua utilização para compensação ou ressarcimento, conforme se verifica na redação do caput do art. 8º da Lei nº 10.925/2004. Neste caso, no entanto, como o sujeito passivo havia incluído a base de cálculo deste crédito presumido erroneamente nas linhas 02 e 03 do DACON, as quais são submetidas a rateio, o efeito prático é que parcela destes créditos presumidos acabou sendo vinculado a receita de exportação no DACON e posteriormente incluído em pedidos de ressarcimento (PER). [...]”

Como se nota, a apreciação realizada pelo Fisco é direta e precisa. A aquisição de insumos para a produção de açúcar, nos casos estabelecidos pelo art. 8º da Lei nº 10.925/2004, sujeita-se unicamente à apuração de crédito presumido, já que as operações não se enquadram na possibilidade de apuração de crédito básico das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, afinal, são aquisições realizadas de pessoas físicas, cooperado pessoa física, ou com suspensão da contribuição, não sendo aplicável o disposto no art. 17 da Lei nº 11.033/2004.

O crédito presumido, conforme destacado no próprio caput do art. 8º da Lei nº 10.925/2004 somente pode ser utilizado no desconto de débitos de contribuições devidas, não sendo passível de utilização em compensação ou ressarcimento por inexistência de previsão legal.

Ocorre que, como bem destacado pelo Auditor-Fiscal, o contribuinte, ao incluir o montante relativo ao crédito presumido na Linha 02 do DACON (Bens e Serviços Utilizados como Insumo) mesmo utilizando o percentual previsto na Lei nº 10.925/2004 de 35%, acabou

por ratear esse crédito presumido da mesma forma que fez com os créditos básicos das contribuições.

A fiscalização, acertadamente, deslocou os valores da Linha 02 do DACON para a Linha 26 (Crédito Presumido de Atividades Agroindustriais), o que, na prática, manteve o valor do crédito, impedindo apenas a utilização de parcela deste em compensações e ressarcimento.

Neste sentido, o Acórdão nº 9303-007.601:

“Acórdão nº 9303-007.601

Sessão de 20 de novembro de 2018

Relator: Rodrigo da Costa Possas

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-Calendário: 2004, 2005, 2006, 2007

[...]

CRÉDITO PRESUMIDO DA AGROINDÚSTRIA. RESSARCIMENTO
/COMPENSAÇÃO. VEDAÇÃO.

Os saldos credores trimestrais de créditos presumidos da agroindústria, a título de Cofins, não são passíveis de ressarcimento/compensação”

Portanto, tendo sido permitido o desconto do crédito presumido, não há que se falar em razão aos argumentos da recorrente que, fundamentando-se no art. 17 da Lei nº 11.033/2004, pretendeu submeter os créditos presumidos ao rateio proporcional, utilizando, indevidamente, parte do crédito em Pedidos de Ressarcimento ou Declaração de Compensação, procedimento não previsto para tais créditos conforme art. 8º da Lei nº 10.925/2004.

Ainda neste tópico, a recorrente questiona que a fiscalização teria deslocado no cálculo do rateio uma pequena parcela da venda de álcool no mercado interno de NT (não tributada) para MI (tributada no mercado interno), entretanto, justifica que as informações prestadas decorrem exclusivamente dos dados repassados via PN66, documento que ampara as operações do ato cooperado.

Ocorre que a fiscalização destaca exatamente que as alterações foram realizadas de acordo com os valores de receita informados nas Planilhas do Parecer Normativo 66/1986 (PN66) ¹. Caso sua escrituração (ou as Planilhas) não representassem o valor efetivo das receitas

¹ O Parecer Normativo CST nº 77/76, publicado no D.O. de 09. 11.76. ao pronunciar-se sobre o momento da apropriação da receita operacional no caso de faturamento por ato cooperativo, expendeu o entendimento de que "a computação como receita operacional, para efeito de imposto de renda, deve basear-se na emissão da "nota fiscal" de saída do produto da cooperativa". Não obstante os termos dessa orientação administrativa, há sociedades que, excepcionalmente compondo o quadro associativo de cooperativas de venda em comum, sob alegação de inexistência de disciplinamento específico, registram as receitas das vendas de seus produtos no exercício em que sua produção é entregue às cooperativas, mesmo nos casos em que a efetiva comercialização ocorra no exercício subsequente.

2. A legislação do imposto sobre a renda adota, em regra, o regime econômico ou de competência na apuração de resultados das pessoas jurídicas, como o determina o art. 67, XI, do Decreto-lei nº 1.598, de 26 de dezembro de

(MI, NT ou EXP), caberia à recorrente trazer aos autos provas que pudessem contrapor as conclusões do Fisco. A simples afirmação de que as receitas foram apresentadas de acordo com o PN66 não se prestam a afastar as verificações constantes nos autos.

Por fim, neste mesmo tópico, a recorrente alega que “os valores da Copersúcar não podem ser considerados no percentual de rateio realizado, uma vez que já vem segregado pela Cooperativa. Deste modo, devem entrar no rateio somente os valores da recorrente.”

Além deste argumento não ter sido levantado em sede de Manifestação de Inconformidade, o que por si só justificaria o seu afastamento, a verdade é que os valores utilizados no Rateio Proporcional foram os indicados pelo próprio contribuinte em sua escrituração contábil, inclusive, a fiscalização junta aos autos Planilha (ANEXO_AF07-Rateio-Anos 2011-2012) onde se verifica, conforme Escrituração Digital Contábil apresentada, a utilização das receitas informadas em ECD na realização do cálculo proporcional do rateio:

		RATEIO RECEITAS - 2011 / 2012									
Classificação Receita	Conta (ECD)	MÊS									
		10/2011	11/2011	12/2011	07/2012	08/2012	09/2012	10/2012	11/2012	12/2012	
Tributada no Mercado Interno (MI)	3.1.01.02.06 HIDRATADO - MERCADO INTERNO	11.637.444,27	-2.872.854,61	13.176.345,57	16.300.179,23	12.335.500,55	11.673.374,80	8.009.168,11	11.821.757,39	10.641.738,73	
	3.1.01.06.01 VENDAS DE ENERGIA ELÉTRICA / MI	747.167,41	821.455,68	997.899,69	1.052.930,53	525.712,59	526.369,37	527.133,22	529.218,18	536.292,26	
	3.1.02.01.01 BAGACO DE CANA / MI	5.574,05	585,50	2.168,00	738.334,24	657.668,11	795.202,14	534.454,64	382.607,60	282.898,72	
	3.1.02.03.01 ÓLEO FUSIL / MI	116.747,22	0,00	0,00	68.935,76	60.170,04	130.728,77	78.134,50	36.870,27	77.405,88	
	3.1.02.04.01 VENDA DE FERMENTO / MI	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	
	3.1.03.01.01 REVENDAS DE MERCADORIAS / MI	34.083,87	35.179,85	27.194,74	6.393,50	5.824,29	23.303,19	837,97	81.112,27	31.684,32	
	3.1.03.01.02 VENDAS ALCOOL	12.352,35	10.735,25	14.001,76	13.541,26	16.042,27	13.423,21	12.176,87	13.538,13	14.092,58	
	3.1.03.01.03 ÓLEO DIESEL / LUBRIFICANTES	51.651,45	6.135,37	28.399,02	57.122,47	69.916,31	81.128,02	83.311,22	86.416,62	20.535,78	
	TOTAL	12.605.020,62	0,00	14.246.008,78	18.237.436,99	13.670.834,16	13.243.529,50	9.245.216,53	12.951.520,46	11.604.648,27	
	PERCENTUAL PARA RATEIO	73,28%	0,00%	99,54%	97,58%	77,42%	76,31%	75,91%	61,13%	74,36%	
Não Tributada no Mercado Interno (NT)	3.1.01.03.01 VENDAS CANA DE ACUCAR / MI	0,00	841.660,42	65.889,81	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	
	TOTAL	0,00	841.660,42	65.889,81	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	
	PERCENTUAL PARA RATEIO	0,00%	32,33%	0,46%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	
de Exportação (EXP)	3.1.01.02.10 HIDRATADO - MERCADO EXTERNO	4.595.563,70	1.761.671,24	-242.810,17	453.022,83	3.986.549,21	4.111.456,45	2.934.523,52	8.233.614,45	4.001.322,10	
	TOTAL	4.595.563,70	1.761.671,24	0,00	453.022,83	3.986.549,21	4.111.456,45	2.934.523,52	8.233.614,45	4.001.322,10	
	PERCENTUAL PARA RATEIO	26,72%	67,67%	0,00%	2,42%	22,58%	23,69%	24,09%	38,87%	25,64%	
TOTAL Receitas		17.200.584,32	2.603.331,66	14.311.898,59	18.690.459,82	17.657.383,37	17.354.985,95	12.179.740,05	21.185.134,91	15.605.970,37	
PERCENTUAL		100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	

Desta feita, caberia à recorrente trazer aos autos documentação que afastasse os valores informados em ECD que, em tese, já estariam informados de acordo com o rateio (MI, NT e EXP) das vendas realizadas pela cooperativa.

Portanto, também deve ser afastado a tese da defesa e mantido o procedimento adotado pela fiscalização.

2. Edificações e Benfeitorias em Imóveis

1977 (art. 172 e par. único do Regulamento aprovado pelo Decreto nº 85.450/80 - RIR/80), em combinação com o art. 18 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, e o art. 177 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976.

3. Conforme esclarece o citado Parecer Normativo CST nº 77/76, a entrega da produção do associado à sua cooperativa nada mais significa que a outorga de poderes. Em conformidade com o parágrafo único do art. 79 da Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971, que define a política nacional de cooperativismo e institui o regime jurídico das sociedades cooperativas, aquele ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria, sendo, pois, a venda no mercado o ato de que deriva a respectiva receita.

4. O desatendimento ao regime de competência, como analisado pelo Parecer Normativo CST nº 57/79 (D.O. de 18.10.79), configura inexatidão contábil capaz de caracterizar infração fiscal.

5. Por conseguinte, deve-se esclarecer, em complemento ao Parecer Normativo CST nº 77/76, que as empresas excepcionalmente associadas a cooperativas (art. 6º, I, da Lei nº 5.764/71) devem apropriar as receitas por ocasião do faturamento das vendas no mercado pela cooperativa singular ou central encarregadas da venda em comum, segundo o regime jurídico dessas sociedades.

Restaram mantidas pela Delegacia de Julgamento as glosas de créditos relativos a depreciação acelerada de Edificações em Benfeitorias e Imóveis relacionados ao centro de custo “DIRETORIA”.

Segundo o Colegiado de primeira instância, a depreciação acelerada realizada pelo contribuinte, nos termos da Lei nº 11.488, de 2007, exige a vinculação dos ativos ao processo produtivo da recorrente:

“Lei nº 11.488, de 2007:

Art. 6º As pessoas jurídicas poderão optar pelo desconto, no prazo de 24 (vinte e quatro) meses, dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins de que tratam o inciso VII do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e o inciso VII do caput do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, na hipótese de **edificações incorporadas ao ativo imobilizado, adquiridas ou construídas para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.**

§ 1º Os créditos de que trata o caput deste artigo serão apurados mediante a aplicação, a cada mês, das alíquotas referidas no caput do art. 2º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, ou do art. 2º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, conforme o caso, sobre o valor correspondente a 1/24 (um vinte e quatro avos) do custo de aquisição ou de construção da edificação.”

A recorrente defende que as glosas não merecem prosperar. De início, alegou que as despesas relacionadas aos centros de custo “segurança patrimonial” e “zeladoria e limpeza” são essenciais/relevantes ao seu processo produtivo.

Quanto aos bens adquiridos antes de 2007, a recorrente destaca que o momento da aquisição/construção do imobilizado é irrelevante para fins de desconto de créditos da depreciação acelerada. Em seu entender, bastaria que o ativo ainda tivesse quotas de depreciação a realizar quando da entrada em vigor da Lei nº 11.488/2007, em 1º de janeiro de 2007.

Sem razão a recorrente.

Inicialmente, vale destacar que a contestação foi apresentada com base no julgamento do Auto de Infração do Processo nº 10825.723386/2017-38, entretanto, os itens em discussão neste processo são diferentes.

Primeiro, porque não há glosa com fundamento na aquisição de bens em período anterior a 2007 e, segundo, a glosa se referiu ao centro de custo DIRETORIA.

Desta forma, seja pela ausência de contestação específica, seja pela inexistência de vinculação do centro de custo “diretoria” ao processo produtivo, deve ser mantida a glosa.

3. Receitas Sujeitas à Não Cumulatividade:

Segundo o Relatório de Fiscalização, o Livro de Produção Diária (LPD) de Açúcar da Safra 2011/2012, 2012/2013 e 2013/2014 da Usina Ipiranga, indicava a produção

somente de Açúcar Bruto – NCM 1701.14.00 – nesta safra, informação esta confirmada pelas Planilha PN66.

Apesar de parte das notas fiscais de saída indicarem o NCM 1701.99.00 (Açúcar Branco Cristal ou Refinado), os documentos colhidos demonstram que, na verdade, tratavam-se de vendas de Açúcar Bruto – NCM 1701.14.00.

Desta feita, incluiu tais vendas na apuração dos débitos das contribuições, fazendo incidir as alíquotas básicas sobre a comercialização.

Destacou ainda que o Açúcar classificado no código NCM 1701.99.00 passou a ser tributado pela alíquota zero com a vigência da Medida Provisória nº 609/2013, enquanto que o Açúcar classificado no NCM 1701.14.00 (Açúcar Bruto) passou a ser tributado à alíquota zero pela Lei nº 12.839/2013 (resultado da conversão da MP nº 609/2013), em 10/07/2013, quando não mais efetuou o lançamento das contribuições.

A recorrente, por sua vez, inicialmente questiona a exigência de contribuição sobre o período de 01 a 09/07/2013, ressaltando a ocorrência do Fato Gerador do PIS e da COFINS somente ao final do mês, portanto, todas as vendas realizadas no mês de julho de 2013, inclusive do período de 01/09/2013 estariam sujeitas à alíquota zero.

O argumento já fora tratado pelo Colegiado de primeira instância, quando se destacou a inexistência de lançamento das contribuições no período de 01 a 09/07/2013, motivo pelo qual o argumento perde seu objeto.

Quanto ao período de abril a junho de 2013, em simples parágrafo, a recorrente defendeu que suas vendas estariam abrangidas pela suspensão prevista no art. 9º da Lei nº 10.925/2004.

Entretanto, o art. 9º da Lei nº 10.925/2004, não trouxe previsão da suspensão das vendas realizadas pelo contribuinte de açúcar bruto:

Art. 9º A incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins fica suspensa no caso de venda:

I - de produtos de que trata o inciso I do § 1º do art. 8º desta Lei, quando efetuada por pessoas jurídicas referidas no mencionado inciso; (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

II - de leite in natura, quando efetuada por pessoa jurídica mencionada no inciso II do § 1º do art. 8º desta Lei; e (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

III - de insumos destinados à produção das mercadorias referidas no caput do art. 8º desta Lei, quando efetuada por pessoa jurídica ou cooperativa referidas no inciso III do § 1º do mencionado artigo. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 1º O disposto neste artigo: (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

I - aplica-se somente na hipótese de vendas efetuadas à pessoa jurídica tributada com base no lucro real; e (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

II - não se aplica nas vendas efetuadas pelas pessoas jurídicas de que tratam os §§ 6º e 7º do art. 8º desta Lei. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

Ora, a recorrente não é cerealista (inciso I), não realiza venda de leite in natura (inciso II), nem pode ser identificado como “pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária” (inciso III). Dessa forma, sendo uma agroindústria, não se enquadra nos termos previstos pelo art. 9º da Lei nº 10.925/2004 que justifique a realização da venda com suspensão das contribuições.

Pelo exposto, deve ser rejeitado o recurso neste ponto.

4. Pedido de Diligência

De pronto, rejeita-se o Pedido de Diligência.

As provas colacionadas nos autos são suficientes para o julgamento do processo administrativo, não havendo que se falar na necessidade de realização de diligência para esclarecimento de fatos ou juntada de documentos, nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972:

“Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entende-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 29, in fine.”

Apesar da recorrente destacar que ainda existem divergências quanto aos critérios de rateio, cabe neste momento processual, em sede de segunda instância, decidir o melhor direito aplicável ao caso concreto, sendo a liquidação processual realizada posteriormente pela Unidade preparadora quando do retorno dos autos, quando os valores exatos serão calculados.

Desta feita, desnecessária a realização de diligência.

5. Juros Selic

Defende a recorrente que o percentual de juros máximo aplicável ao débito exigido é de 1% (um por cento) ao mês.

Em suas palavras:

“Admitir, em matéria tributária, que os juros sejam equivalentes à taxas do mercado financeiro, implica admitir também que o valor final da obrigação seja fixado pelo próprio Ente Tributante, que controla aludido mercado, e não pelo Poder Legislativo, numa demonstração inequívoca de desrespeito ao artigo 150, inciso I, da Constituição Federal.

Ademais, o artigo 161, § 1º, do Código Tributário Nacional, é expresso no sentido de que se a Lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora serão calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês.”

Em que pese as alegações e os fundamentos apresentados em recurso, o tema atualmente é pacífico e consta inclusive com Súmula CARF de observância obrigatória neste julgamento:

“Súmula CARF nº 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. **(Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).**”

Desta feita, deve ser afastado o recurso neste tópico.

6. Juros sobre Multa

Alega a recorrente que não há previsão legal para o cômputo de juros sobre a multa de ofício, nos termos dos artigos 43 e 61 da Lei nº 9.430, de 1996.

“Lei nº 9.430/96

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o **§ 3º do art. 5º**, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.”

“Lei nº 9.430/96

Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.”

O tema atualmente também já encontra-se pacificado pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais nos termos da Súmula CARF nº 80:

“Súmula CARF nº 80

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. **(Vinculante conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).**”

Portanto, rejeita-se o argumento de defesa.

7. Multa (Princípios da Razoabilidade, Proporcionalidade e Vedação ao Cofinsco)

Por fim, alega a recorrente que a multa aplicada ofende aos princípios estabelecidos na Constituição Federal, especialmente os da Razoabilidade, Proporcionalidade e Vedação ao Confisco.

Traz que a desobediência aos princípios enseja o cancelamento da multa ou sua redução ao patamar de 20% (vinte por cento) conforme art. 61, §2º da Lei nº 9.430/96.

Em que pese as alegações de defesa, vale ressaltar que não cabe em sede de julgamento administrativo a discussão da norma em vigor com base em princípios constitucionais, visto que seria equivalente ao controle de constitucionalidade da norma, vedado a este Conselho Administrativo nos termos da Súmula Carf nº 2:

“Súmula CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Desta feita, também deve ser rejeitado o argumento.

Por tudo exposto, VOTO por:

1. DAR PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso de Ofício para que sejam mantidas as glosas relativas a:

(ii) Serviços de assessoria e consultoria e segurança patrimonial.

2. NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Sílvio Rennan do Nascimento Almeida