



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10825.906266/2016-93
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-009.425 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de outubro de 2021
Recorrente IPIRANGA AGROINDUSTRIAL S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2013 a 30/06/2013

CRÉDITO PRESUMIDO DA AGROINDÚSTRIA. RATEIO PROPORCIONAL. UTILIZAÇÃO EM COMPENSAÇÃO E RESSARCIMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Salvo os casos legais específicos, o crédito presumido da agroindústria, nos termos do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, tem sua utilização exclusiva para desconto dos débitos de contribuição apurada mensalmente, inexistindo permissivo para sua inclusão em Ressarcimento ou Compensação.

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 conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo relação aos tópicos (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, (vi) juros sobre multa, (vii) princípios da razoabilidade, proporcionalidade e vedação ao confisco e (viii) Duplicidade da exigência e, na parte conhecida, negar provimento ao recurso. A Conselheira Mariel Orsi Gameiro (suplente convocada) participou do julgamento em substituição a Conselheira Renata da Silveira Bilhim.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sélvio Rennan do Nascimento Almeida - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lazaro Antonio Souza Soares, Maysa de Sa Pittondo Deligne, Silvio 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 Processo Administrativo decorrente da apresentação de Pedido Eletrônico de Ressarcimento de PIS/PASEP não-cumulativo – Exportação referente ao 4º trimestre de 2011.

Conforme consta do Despacho Decisório Eletrônico e do Relatório de Fiscalização (anexo ao DDE), em análise aos Pedidos de Ressarcimento de PIS e Cofins – Exportação - do 4º Trimestre de 2011, 3º e 4º Trimestre de 2012 e todo o ano-calendário de 2013 e PIS e Cofins – Mercado Interno – do 1º, 2º e 3º trimestres de 2013, identificou-se o desconto indevido de créditos das contribuições, sendo refeita a apuração realizada 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 no Auto de Infração – Processo nº 10825.723886/2017-38.

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

“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 fonia 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: CAMJNHOTES-COMBOIOS, CAMINHÕES BOMBEIROS, CAMINHÕES CANAVTEIROS, CAMINHÕES MUNKS, CANA DE ACUCAR, COLHEITADERAS DE CANA, IMPLEMENTOS AGRÍCOLAS, IMPLEMENTOS RODOVIÁRIOS. OFICINA MECÂNICA, TRATORES DE ESTEIRA, TRATORES EXTRA PESADOS e TRATORES EXTRA PESADOS.

No ano de 2013, após alteração nos Centros de Custo, os itens incluídos foram os seguintes: APOIO A PRODUÇÃO AGRÍCOLA, AUTOPROPELIDOS, CAMINHÃO DISTRIBUIDOR CALCÁRIO, CAMINHÕES BOMBEIRO. CAMINHÕES COMBOIO, CAMINHÕES DE APOIO. CAMINHÕES MUNK, CAMINHÕES OFICINA, CAMINHÕES PRANCHA, CAMINHÕES TRANSBORDO, CAMINHÕES TRANSPORTE CANA MUDA, CAMINHÕES TRANSPORTE CANA PICADA, CAMINHÕES TRANSPORTE VINHACA, CARREGADORAS, COLHEDORAS DE CANA, FABRICA DE ADUBO ORGÂNICO, FERTIRRIGACAO, GERENCIA AGRÍCOLA, IMPLEMENTOS CANA INTEIRA MOAGEM, IMPLEMENTOS CANA PICADA MOAGEM, IMPLEMENTOS CANA PICADA PLANTIO, IMPLEMENTOS DIVERSOS. IMPLEMENTOS PLANTIO, IMPLEMENTOS PREPARO DE SOLO, IMPLEMENTOS TRANSBORDOS, IMPLEMENTOS TRATOS CULTURAIS, LUBRIFICAÇÃO E LAVADOR. MECÂNICA AUTOMOTIVA, MOTONTVELADORAS, PAS CARREGADORAS, POSTO ABASTECIMENTO, SUPERVISÃO MECANIZAÇÃO. SUPERVISÃO TRANSPORTES. SUPERVISÃO TRATOS CULTURAIS, TRATOR REBOQUE/TRANSBORDO. TRATORES EXTRA PESADOS. TRATORES LEVES. TRATORES MÉDIOS, TRATORES PESADOS e VEÍCULOS GERENCIA AGRÍCOLA.

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: CAPTAÇÃO E REDE DE DISTRIBUIÇÃO, DEPÓSITOS - ÁLCOOL. ETA (estação de tratamento de águas efluentes), LABORATÓRIO INDUSTRIAL, PAS CARREGADEIRAS e TORTA DE FILTRO.

No ano de 2013, os itens inclusos foram os seguintes: CAPTAÇÃO E REDE DE DISTRIBUIÇÃO, ETA, LABORATÓRIO INDUSTRIAL. LABORATÓRIO SACAROSE, SUPERVISÃO LABORATÓRIOS, TANQUES DE ÁLCOOL e ZELADO RIA E LIMPEZA.

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 ASSESSORIA E CONSULTORIA e SERVIÇO ANÁLISE QUÍMICA.

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 tríplice 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 DICON (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 DICON 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 DICON. No entanto, ao informar o valor da base de cálculo de crédito na Linha 02, o sujeito passivo tomou a precaução de informar como base de cálculo o valor correspondente a 35% do

valor da aquisição de cana-de-açúcar destinada à produção de açúcar, de maneira que, mesmo informando em lugar errado, não alterou o valor do crédito presumido, que acabou sendo calculado com as alíquotas corretas anteriormente mencionadas.

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 DICON 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 ait. 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.

Diferença de Base de Cálculo no Mês 07/2012

Conforme se verifica na Memória de Cálculo apresentada em atendimento à INTIMAÇÃO FISCAL 045/2016, **o valor da base de cálculo de crédito referente à Linha 10 das Fichas 06A/16A do DICON para o mês 07/2012 seria de R\$ 5.257.127,50** (cinco milhões, duzentos e cinquenta e sete mil, cento e vinte e sete reais e cinquenta centavos).

No entanto, conforme se verifica no DICON do mês 07/2012 foi informado na Linha 10 o valor de R\$ 5.887.081,82 (cinco milhões, oitocentos e oitenta e sete mil e oitenta e um reais e oitenta e dois centavos), em desconformidade com a própria Memória de Cálculo apresentada pelo sujeito passivo.

Levando-se em conta que não houve qualquer outra glosa de crédito referente a máquinas e equipamentos do ativo imobilizado no mês 07/2012, é possível afirmar que a glosa desta diferença de base de cálculo, mesmo sem identificar exatamente a que se refere, não representa qualquer risco de glosa em duplicidade.

Tudo indica, conforme descrição nos ANEXOS citados, que esta diferença se trata de estorno de crédito de PIS/COFINS sobre devolução de compras, que o sujeito passivo considerou nos ANEXOS mas acabou não considerando ao informar no DICON. No entanto, os ANEXOS não indicam qual operação teria gerado este estorno de crédito.

Considerando que o sujeito passivo demonstra e comprova base de cálculo de crédito inferior àquela que informa em DICON, a diferença de base de cálculo, no valor de R\$

629.954,32 (seiscentos e vinte e nove mil, novecentos e cinquenta e quatro reais e trinta e dois centavos) foi glosada pela autoridade fiscalizadora.

Receitas Sujeitas 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) nos meses de 04/2013 a 06/2013, conforme a seguir se relata.

De acordo com o Livro de Produção Diária (LPD) de Açúcar da Safra 2013/2014, a Usina Iacanga começou a produção de açúcar em 12/04/2013, somente produzindo o Açúcar Bruto (VHP) - código NCM 1701.14.00 - nesta safra.

Apesar de parte das notas fiscais de saída de açúcar da Usina Iacanga 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 Iacanga 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 vendas de energia elétrica gerada, além de subprodutos como bagaço de cana e óleo fusel, além de revendas de óleo diesel e de outras mercadorias. Também houve vendas esporádicas de cana-de-açúcar. Todas estas vendas foram feitas no mercado interno diretamente pelo sujeito passivo, sendo algumas delas não tributadas em períodos específicos.

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 11/2011 e de 04 a 06/2013, nos quais o impacto foi um pouco maior, tudo conforme a seguir indicado:

- Nos meses de 10 a 12/2011 não foram consideradas no cálculo as receitas com a venda de energia elétrica no mercado interno, nem como Receita MI, nem como receita bruta;
- Nos meses de 04 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);
- No mês 11/2011 não foi considerada no cálculo a receita com a venda de cana-de-açúcar no mercado interno, nem como receita NT (uma vez que havia suspensão), nem como receita bruta.

Além dos equivocos 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.

[...]"

Ciente das glosas e ajustes realizados, o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza – CE, que, por unanimidade, entendeu pela sua parcial procedência, revertendo grande parte das glosas realizadas, 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.

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 Manifestação de Inconformidade.

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 ao processo produtivo da empresa, à medida que possibilitam a atividade empresarial e o funcionamento do maquinário.

Em tópico relativo às **divergências de base de cálculo** do crédito relativo a julho/2012, defende que a fiscalização desconsiderou o ajuste negativo de crédito decorrente de estorno de devolução de ativo.

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.

Alega ainda a existência de duplicidade de cobrança de débito exigido em processos de glosa de compensação (10825.723729/2015-01, 10825.723730/2015-27), e no Auto de Infração (10825.723386/2017-38).

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 Inconformidade em 24/10/2019, apresentou Recurso Voluntário em 11/10/2019, antes mesmo da ciência (visto que já havia sido cientificado de decisão relativa a outros processos que tratam da mesma auditoria), portanto, é tempestivo e dele tomo conhecimento em parte.

De início, necessário destacar que o Recurso Voluntário foi apresentado em relação a todos os tópicos, inclusive os revertidos integralmente em primeira instância. Inexistindo Recurso de Ofício, os temas relativos a tópicos já providos no Acórdão recorrido consideram-se não conhecidos em razão da inexistência de interesse recursal.

Inicialmente, não foram conhecidos os argumentos relativos aos temas:

- (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.

Restaram para apreciação deste Conselho Administrativo os créditos relativos a:

- (i) Crédito Presumido – Rateio Proporcional;
- (ii) Edificações e Benfeitorias em Imóveis – Centros de Custo: “Segurança Patrimonial” e “Zeladoria e Limpeza” e dispêndios anteriores a janeiro de 2007;
- (iii) Diferença na Base de Cálculo – Julho de 2012;
- (iv) Receitas sujeitas à não cumulatividade (Incidência sobre vendas no Mercado Interno de Açúcar Bruto);
- (v) Pedido de Diligência;
- (vi) Juros e Multas;
- (vii) Duplicidade de exigência – Processos de Compensação e Auto de Infração.

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, restando neste momento processual, em sede de Recurso Voluntário, apreciar somente os temas ainda em litígio.

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 (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:

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 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.

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	-2.872.854,81	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 FUSEL / 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	
		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 em Benfeitorias e Imóveis

Restaram mantidas pela Delegacia de Julgamento as glosas de créditos relativos a depreciação acelerada de Edificações em Benfeitorias e Imóveis relacionados aos centros de custo: SEGURANÇA PATRIMONIAL e ZELADORIA E LIMPEZA, bem como as relacionadas aos imobilizados adquiridos ou construídos antes de 2007.

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 e somente é possível para dispêndios incorridos a partir de 1º de janeiro de 2007:

“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.

[...]

§ 5º O disposto neste artigo aplica-se somente aos créditos decorrentes de gastos incorridos a partir de 1º de janeiro de 2007, efetuados na aquisição de edificações novas ou na construção de edificações.

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. Especificamente em relação aos itens de zeladoria e limpeza, alega que os dispêndios são exigidos para que o maquinário permaneça em funcionamento, visto que é *“submetido a atividade altamente desgastante, e caso não seja lubrificado e limpo terá seu funcionamento severamente comprometido”*.

Sem razão a recorrente.

O julgamento de primeira instância foi claro ao concluir pela inexistência de relação dos dispêndios nesse grupo ao processo produtivo e, não tendo sido juntado aos autos qualquer documentos que permita conclusão em contrário, a decisão deve ser mantida.

Apesar da inexistência de maiores detalhamentos, a aproximação do centro de custo “zeladoria e limpeza” à manutenção do maquinário não merece prosperar. Em verdade, as despesas relativas à manutenção do maquinário já foram revertidas e o crédito conferido ao contribuinte.

Quanto ao centro de custo “segurança patrimonial”, a recorrente não traz qualquer justificativa específica, se limitando a afirmar que são despesas essenciais/relevantes ao processo produtivo.

De maneira geral, ainda que tais dispêndios (inclusive os imobilizados) sejam essenciais ou relevantes ao regular funcionamento da empresa, não possuem uma vinculação, sequer indireta com o processo produtivo. Despesas de segurança e zeladoria/limpeza via de regra possuem destinação geral ao estabelecimento empresarial, sem utilização específica na produção de bens destinados à venda.

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.

Não procede.

A depreciação acelerada é excepcional para os casos previstos na norma. Como se nota da leitura do texto expresso no art. 6º, §5º, da Lei nº 11.488, de 2007, somente os gastos incorridos **a partir de 1º de janeiro de 2007**, efetuados na aquisição de edificações novas ou na construção, estão aptos para apropriação dos créditos à proporção de 1/24 por mês.

O texto da Lei foi apropriado posteriormente pela IN RFB nº 1.911/2019, que consolidou a legislação do PIS e da Cofins, cuidando de repetir os exatos termos da Lei nº 11.488, de 2007 quanto à limitação dos bens passíveis de inclusão na depreciação acelerada.

Portanto, devem permanecer as glosas realizadas pelo Fisco em relação aos centros de custo SEGURANÇA PATRIMONIAL e ZELADORIA E LIMPEZA, bem como às relativas aos dispêndios realizados em período anterior a 1º de janeiro de 2007.

3. Diferença da Base de Cálculo – Julho 2012

De acordo com o Relatório de Fiscalização, foi apurada diferença na Base de Cálculo de crédito das contribuições relativas ao período de 07/2012. Explica o Auditor-Fiscal que no DACON foi informada base de cálculo de crédito maior do que a efetivamente comprovada nos documentos apresentados em resposta às intimações nº 045/2016 e 008/2017.

A fiscalização verificou que, apesar dos demonstrativos apresentados pelo contribuinte apresentarem valor menor da base de cálculo do crédito, no DACON de 07/2012 foi informado valor diferente daquele apresentado em resposta às intimações.

Conclui que a diferença apurada se trata de estorno de crédito de PIS/COFINS sobre devolução de compras, relacionada a ativo imobilizado, que o contribuinte considerou nos Anexos apresentados mas acabou não informando no DACON. No entanto, os Anexos apresentados não indicam qual operação teria gerado o estorno desse crédito:

“141. Tudo indica, conforme descrição dos ANEXOS citados, que **esta diferença se trata de estorno de crédito de PIS/COFINS sobre devolução de compras**, que o sujeito passivo considerou nos ANEXOS mas acabou não considerando ao informar no DACON. **No entanto, os ANEXOS não indicam qual operação teria gerado este estorno de crédito.**”

Em sede de Manifestação de Inconformidade, em um único parágrafo, o contribuinte limitou-se a informar que o Fisco não realizou qualquer prova do efetivo valor.

Agora, em Recurso Voluntário, explica que na verdade teria lançado um estorno de devolução de ativo no valor de R\$ 629.954,32, deduzido da apuração na linha “Ajuste negativo de crédito”, o que ensejaria o reconhecimento do crédito pelo valor líquido.

Apesar de razoável a explicação da recorrente, não vejo como dar-lhe provimento, especialmente quando o fundamento da glosa realizada não foi atacado, “*os ANEXOS não indicam qual operação teria gerado este estorno de crédito*”. Em outras palavras, a existência de um ajuste negativo no DACON, por si só, não faz prova da vinculação do ajuste ao valor informado a maior na Linha 10 do demonstrativo, persistindo a ausência de prova do ajuste realizado e de que ele se referia à divergência de valores detectado pelo Fisco.

Ademais, essa ausência de demonstração do estorno já consta dos autos desde as conclusões da autoridade fiscal, devendo a prova ter sido apresentada em sede de Manifestação de Inconformidade para apreciação do Colegiado de primeira instância.

Pelo exposto, entendo pela manutenção da glosa.

4. Receitas Sujeitas à Não Cumulatividade:

Segundo o Relatório de Fiscalização, o Livro de Produção Diária (LPD) de Açúcar da Safra 2013/2014 da Usina Içanga (atual recorrente), 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.

5. 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 e duplicidades de cobranças, 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.

6. 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.

7. Juros sobre Multa

O tópico refere-se exclusivamente ao Auto de Infração, dessa forma, será julgado no Processo nº 10825.723386/2017-38.

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

A multa exigida refere-se exclusivamente ao Auto de Infração, dessa forma, o tema será julgado no Processo nº 10825.723386/2017-38.

9. Duplicidade de exigência

Tendo em vista que a alegação relaciona-se exclusivamente à exigência indevida de contribuição, terá seu mérito apreciado no Processo de Auto de Infração nº 10825.723386/2017-38.

Por tudo exposto, VOTO por não conhecer do recurso relativos aos tópicos (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, (vi) juros sobre multa, (vii) princípios da razoabilidade, proporcionalidade e vedação ao confisco e (viii) Duplicidade da exigência.

Na parte conhecida NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Sílvio Rennan do Nascimento Almeida