



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10840.904903/2011-94
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-011.643 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de dezembro de 2021
Recorrente ANDRADE AÇÚCAR E ÁLCOOL S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2006

COMBUSTÍVEIS. CANA-DE-AÇÚCAR. PRODUÇÃO AGRÍCOLA. CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.

Os custos/despesas incorridos com aquisições de combustíveis utilizados na produção da cana-de-açúcar integram o custo da matéria-prima dos produtos fabricados/vendidos e, portanto, dão direito ao desconto de créditos, passíveis de dedução do valor da contribuição calculada sobre o faturamento mensal e/ou de ressarcimento/compensação do saldo credor trimestral.

TRATAMENTO DE ESGOTO. INDUSTRIALIZAÇÃO. CANA-DE-AÇÚCAR. CUSTOS/DESPESAS. CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.

Os custos/despesas com tratamento de esgotos decorrentes da industrialização da cana-de-açúcar são essenciais ao desenvolvimento da atividade econômica do contribuinte e, portanto, se enquadram no conceito de insumos dado pelo STJ no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR e dão direito a créditos.

ADUBOS. FERTILIZANTES. CALCÁRIO. DEFENSIVOS AGROPECUÁRIOS. CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.

Os custos com adubos, fertilizantes, calcário e defensivos agropecuários não dão direito ao desconto de créditos da contribuição pelo fato de que, nas suas aquisições, não houve pagamento da contribuição, uma vez que suas vendas estão sujeitas à alíquota 0 (zero).

PRODUTOS QUÍMICOS. IDENTIFICAÇÃO. ESSENCIALIDADE. RELEVÂNCIA. CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.

A identificação dos produtos químicos e a demonstração de sua utilização no processo de produção dos produtos fabricados/vendidos são imprescindíveis para o seus enquadramentos como insumos nos termos do inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637/2002 e/ou na definição do STJ no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR.

FRETES. TRANSPORTE. CANA-DE-AÇÚCAR. LAVOURA/USINA. CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.

Os custos incorridos com fretes para o transporte da cana-de-açúcar da lavoura para a usina integram o custo da matéria-prima dos produtos fabricados e

vendidos e dão direito ao desconto de créditos da contribuição nos termos do inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637/2002.

FRETES. PRODUTOS (ÁLCOOL CARBURANTE). MERCADO INTERNO/EXTERNO. CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.

As operações com álcool carburante, produção e comercialização, estão sujeitas ao regime cumulativo da contribuição; assim, as despesas com fretes ainda que vinculadas a operações de vendas não geram créditos passíveis de desconto da contribuição devida sobre o faturamento mensal.

ENCARGOS DE DEPRECIÇÃO. BENS DO ATIVO IMOBILIZADO. AQUISIÇÃO ATÉ 30/04/2004.

Por força do disposto no disposto no § 2º do art. 62 do Anexo II, do RICARF, adota-se, essa decisão do STF no julgamento do RE nº 599.316/SC, com repercussão geral, para reconhecer o direito de o contribuinte descontar créditos sobre os encargos de depreciação dos bens utilizados na produção dos bens destinados a venda adquiridos até 30/04/2004.

VARIAÇÃO CAMBIAL ATIVA. RECEITA DE EXPORTAÇÃO. RATEIO PROPORCIONAL. CRÉDITOS. INCLUSÃO NO CÁLCULO. POSSIBILIDADE.

Consoante decisão do STF no julgamento do RE nº 627.815/PR, com repercussão geral, as variações cambiais ativas decorrentes de liquidação de contrato de câmbio de exportação de mercadorias integram o total destas receitas e, portanto, devem ser incluídas no cálculo do rateio proporcional para a apuração dos créditos descontados dos custos/despesas vinculados ao mercado externo.

CRÉDITO PRESUMIDO. AGROINDÚSTRIA. RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO COM OUTROS DÉBITOS TRIBUTÁRIO. VEDAÇÃO.

O direito ao ressarcimento/compensação de saldos credores trimestrais decorrentes de créditos presumidos do PIS e da Cofins agroindústria, apurados nos anos calendários de 2006 a 2008, restringe-se aos Pedidos de Ressarcimento/Declaração de Compensação (PER/Dcomp), apresentados (transmitidos), a partir de 1º de janeiro de 2011 (art. 56-A, §1º, inc. I, da Lei nº 12.350/2010).

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2006 a 30/06/2006

DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE.

Reconhecida pelo julgador ser prescindível ao julgamento a baixa dos autos, em diligência, à unidade de origem, rejeita-se o pedido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário nos termos do voto.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Adão Vitorino de Moraes - Relator

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros Ari Vendramini, Semíramis de Oliveira Duro, Marco Antônio Marinho Nunes, Sabrina Coutinho Barbosa (Suplente convocada), José Adão Vitorino de Moraes, Juciléia de Souza Lima, Marcelo Costa Marques d'Oliveira (Suplente convocado) e Liziane Angelotti Meira (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da DRJ em Belo Horizonte/MG que julgou improcedente a manifestação de inconformidade interposta contra despacho decisório que homologou em parte a Declaração de Compensação (Dcomp), objeto deste processo administrativo.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Ribeirão Preto/SP reconheceu parcialmente o direito do contribuinte ao ressarcimento pleiteado e, conseqüentemente, homologou a Dcomp até o limite do crédito reconhecido, conforme Despacho Decisório às fls. 13.

Inconformada com a homologação parcial da Dcomp, a recorrente apresentou manifestação de inconformidade, alegando em síntese: 1) em preliminar, a nulidade do lançamento (sic) sob os argumentos da indevida apuração por amostragem e da ausência de demonstração do fato gerador; e, 2) no mérito, a improcedência das glosas dos créditos sobre; 2.1) insumos utilizados no cultivo e transporte da cana-de-açúcar; 2.2) mercadorias diversas utilizadas no plantio da cana-de-açúcar; 2.3) combustíveis utilizados no plantio e transporte da cana-de-açúcar; 2.4) mercadorias não aplicadas diretamente no sistema de produção; 2.5) serviços de transporte – fretes; 2.6) fretes vinculados exclusivamente à produção de álcool carburante; 2.7) depreciação de máquinas e equipamentos; e, 3) complemento de preços decorrentes de variação cambial ativa; 4) a impossibilidade da aplicação da IN nº 660/2006.

Analisada a manifestação de inconformidade, a DRJ julgou-a improcedente, conforme Acórdão nº 02-62.864, às fls. 249/276, assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2006

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS.

Consideram-se insumos, para fins de apuração de créditos da Contribuição para o PIS não-cumulativo e da Cofins não-cumulativa, os bens e serviços adquiridos de pessoas jurídicas, utilizados na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda. No caso de bens, para que estes possam ser considerados insumos, é necessário que sejam consumidos ou sofram desgaste, dano ou perda de propriedades físicas ou químicas em função da ação diretamente exercida sobre o serviço que está sendo prestado ou sobre o bem ou produto que está sendo fabricado.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS. PRODUÇÃO DE CANA-DE-AÇÚCAR.

Bens e serviços empregados no cultivo de cana-de-açúcar não se classificam como insumos na fabricação de álcool ou de açúcar, por se tratarem de processos produtivos

diversos. As despesas com aqueles itens não geram direito à apuração de créditos na determinação do PIS e da Cofins devidos sobre as receitas auferidas com vendas de açúcar e de álcool produzidos.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. AQUISIÇÃO DE COMBUSTÍVEIS. FRETES. PRODUÇÃO DE CANA-DE-AÇÚCAR.

Os dispêndios com a aquisição de combustíveis utilizados em máquinas, equipamentos e veículos empregados no cultivo e transporte da cana-de-açúcar, assim como fretes e transporte dessa cana-de-açúcar não se caracterizam, para fins de apuração de créditos na forma do art.3º, II, das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, como dispêndios com insumos da industrialização do açúcar e do álcool.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS DO ATIVO IMOBILIZADO. ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO.

A data de aquisição do bem do ativo imobilizado, assim como a sua utilização direta na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços, no caso de máquinas e equipamentos, é condição expressa em lei para que se possa apropriar os respectivos créditos.

COMPLEMENTO DE PREÇOS. VARIAÇÃO CAMBIAL ATIVA. RECEITA FINANCEIRA.

As variações monetárias ativas em função da taxa de câmbio representam receitas financeiras tributáveis segundo o regime de apuração escolhido pela contribuinte, devendo, portanto, serem excluídas do montante relativo às receitas de exportação da empresa.

ILEGALIDADE. INCONSTITUCIONALIDADE.

A apreciação de argumentações que se refiram à existência de ilegalidade ou inconstitucionalidade de leis, normas ou atos, é de competência exclusiva do Poder Judiciário.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2006

NULIDADE DO ATO ADMINISTRATIVO.

As arguições de nulidade só prevalecem se enquadradas nas hipóteses previstas na lei para a sua ocorrência.

PROCEDIMENTO POR AMOSTRAGEM. PRESUNÇÃO. DESCABIMENTO.

A escolha do critério para proceder a investigação fiscal situa-se na competência da autoridade administrativa. O termo “por amostragem” apenas ressalva que não foram verificadas todas as operações realizadas pela contribuinte, não implicando em presunção por parte da auditoria. Não cabe falar em presunção quando há nos autos provas suficientes e concretas dos fatos apurados.

Intimada dessa decisão, a recorrente interpôs recurso voluntário, alegando, em síntese: 1) em preliminar, incorreta apuração do fato gerador e da extensão do crédito declarado/compensado pelo fato de a Fiscalização ter apurado o seu valor por amostragem o que implicou preterição do direito de defesa; e, 2) no mérito, discorreu sobre o conceito de insumos, para efeito de desconto de créditos do PIS, passíveis de dedução do valor da contribuição calculada sobre o faturamento mensal, concluindo que tem direito de descontar créditos sobre os custos/despesas com a produção da cana-de-açúcar e sua industrialização, incorridos com: 2.1) combustíveis, defensivos agrícolas, produtos químicos, tratamento de esgoto; 2.2) fretes para o transporte da cana-de-açúcar da lavoura até a usina; 2.3) fretes vinculados exclusivamente à produção de álcool carburante no mês de dezembro/2006; 2.4) depreciação de máquinas e equipamentos sob o argumento que são empregados diretamente no seu processo produtivo, sendo irrelevante a data em que foram adquiridos; o direito não pode ser limitado aos bens

adquiridos depois de 30/04/2004; esta limitação temporal é ilegal e fere o princípio da não cumulatividade; 3) o direito de incluir na receita de exportação os valores da variação cambial ativa (complemento de preço) decorrentes das exportações, tendo em vista que, de fato, correspondem a receitas de exportação de produtos e não financeiras, inclusive, esse é o entendimento do STF no julgamento do RE 627.815; 4) a impossibilidade de aplicação da IN SRF nº 660/2006, ao presente caso, por falta de embasamento jurídico; 5) impossibilidade da aplicação da IN SRF nº 660/2006, para negar o seu direito de compensar o saldo credor trimestral do crédito presumido do PIS agroindústria; e, ao final, requereu o reconhecimento do seu direito ao ressarcimento pleiteado e, conseqüentemente, a homologação integral da Dcomp e, se assim não entender, seja o julgamento convertido em diligência para que se apure a validade dos créditos.

Em síntese, é o relatório.

Voto

Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes, Relator.

O recurso voluntário interposto pela recorrente atende aos requisitos do art. 67 do Anexo II do RICARF; assim dele conheço.

I) Preliminares.

I.1) Diligência

De acordo com o disposto no art. 16 do Decreto nº 70.235/72, o impugnante deve expor na impugnação/recurso os motivos que justificam a realização de diligência e formular os quesitos referentes aos exames desejados.

No presente caso, isto não ocorreu.

I.2) a incorreta apuração do fato gerador

A alegação de que a apuração do saldo credor trimestral do PIS em discussão foi efetuada por amostragem carece de provas.

Ao contrário do entendimento da recorrente, os créditos passíveis de descontos do valor da contribuição calculada sobre o faturamento mensal e, conseqüentemente, do saldo credor trimestral passível de ressarcimento, foram apurados sobre os custos e despesas informados e escriturados pelo contribuinte, nos termos do Relatório da Ação Fiscal às fls. 15/52 e respectivas planilhas nas quais estão as rubricas de custos/despesas dos créditos glosados e dos reconhecidos pela Fiscalização.

II) Mérito.

As matérias opostas nesta fase recursal abrangem o direito de o contribuinte descontar créditos sobre os custos/despesas com: II.1) combustíveis, defensivos agrícolas, produtos químicos e tratamento de esgoto; II.2) fretes para o transporte da cana-de-açúcar da lavoura para a usina (indústria); II.3) fretes vinculados exclusivamente à produção de álcool carburante no mês de dezembro/2006; II.4) depreciação de máquinas e equipamentos; 3) o direito de incluir na receita de exportação os valores da variação cambial ativa; e, 4) a impossibilidade da aplicação da IN SRF nº 660/2006.

A Lei nº 10.637/2002 que instituiu regime não cumulativo para o PIS, vigente à época dos fatos geradores, objetos do PER/Dcomp em discussão, assim dispunha, quanto ao desconto de créditos desta contribuição:

-Lei nº 10.637/2002:

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

(...);

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

(...);

VI - máquinas e equipamentos adquiridos para utilização na fabricação de produtos destinados à venda, bem como a outros bens incorporados ao ativo imobilizado;

(...).

§ 1º O crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor:

I - dos itens mencionados nos incisos I e II do caput, adquiridos no mês;

(...);

III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI, VII e XI do **caput**, incorridos no mês;

(...).

§ 2º Não dará direito a crédito o valor:

(...);

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição.

§ 3º O direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação:

I - aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País;

II - aos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País;

(...).

§ 7º Na hipótese de a pessoa jurídica sujeitar-se à incidência não-cumulativa da contribuição para o PIS/Pasep, em relação apenas a parte de suas receitas, o crédito será apurado, exclusivamente, em relação aos custos, despesas e encargos vinculados a essas receitas.

(...).

Art. 5º A contribuição para o PIS/Pasep não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:

I - exportação de mercadorias para o exterior;

(...).

III - vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

§ 1º Na hipótese deste artigo, a pessoa jurídica vendedora poderá utilizar o crédito apurado na forma do art. 3º para fins de:

I - dedução do valor da contribuição a recolher, decorrente das demais operações no mercado interno;

II - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria.

§ 2º A pessoa jurídica que, até o final de cada trimestre do ano civil, não conseguir utilizar o crédito por qualquer das formas previstas no § 1º, poderá solicitar o seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

Art. 15. As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem vegetal, classificadas no código 22.04, da NCM, 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 2003, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física.

Segundo os dispositivos citados e transcritos, as aquisições de bens e serviços utilizados como insumos na prestação de serviços e/ ou na fabricação de bens e produtos destinados à venda, geram créditos da contribuição.

No julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, em 22 de fevereiro de 2018, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) decidiu, sob o rito de recursos repetitivos, que devem ser considerados insumos, nos termos do inc. II do art. 3º, citado e transcrito anteriormente, os custos/despesas que direta e/ ou indiretamente são essenciais ou relevantes para o desenvolvimento da atividade econômica explorada pelo contribuinte.

Consoante à decisão do STJ "**o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a impossibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte**".

Em face do entendimento do STJ, no referido REsp, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional expediu a Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, autorizando seus procuradores à dispensa de contestar e de recorrer contra decisão desfavorável à União Federal, quanto ao conceito de insumos e respectivo direito de se aproveitar créditos sobre insumos, nos termos definidos naquele julgamento, observada a particularidade do processo produtivo de cada contribuinte.

No presente caso, o contribuinte é uma empresa agroindustrial com produção verticalizada que tem como atividades econômicas, dentre outras, a produção e comercialização por conta própria ou de terceiros, de açúcar e álcool, a exploração agrícola e pecuária em geral, em terras próprias e de terceiros.

Assim, considerando os dispositivos legais citados e transcritos anteriormente, a decisão do STJ no REsp nº 1.221.170/PR e a nota da PGFN e, ainda, a atividade econômica desenvolvida pelo contribuinte, no período objeto do PER/Dcomp em discussão, passemos à análise de cada uma das matérias opostas nesta fase recursal.

1) Custos/despesas com a produção da cana-de-açúcar e sua industrialização

No recurso voluntário, a recorrente informou e impugnou a glosa dos créditos descontados sobre os custos incorridos com: combustíveis, defensivos agrícolas, produtos químicos e tratamento de esgoto, sob a alegação de que foram utilizados no plantio da cana-de-açúcar e no processo de sua industrialização.

O inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637/2002, citado e transcrito anteriormente, prevê o desconto de créditos sobre os custos dos bens e serviços utilizados como insumos no processo produtivo da pessoa jurídica; já o inciso II do § 2º, desse mesmo artigo, veda o desconto de créditos sobre a aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição.

Assim, de conformidade com os referidos dispositivos legais e levando-se em conta o conceito de insumos, para efeito de desconto da contribuição, dada pelo STJ no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR e, ainda, as atividades econômicas desenvolvidas pelo contribuinte, a glosa dos créditos sobre os custos com: a) combustíveis utilizados na produção da cana-de-açúcar; e, b) tratamento de esgoto na industrialização da cana-de-açúcar para a produção de açúcar e outros produtos derivados, com exceção do álcool carburante, deve ser revertida.

Os custos com a produção de álcool carburante não geram créditos pelo fato de este produto estar sujeito ao regime cumulativo da contribuição.

Já em relação ao desconto dos créditos sobre defensivos agrícolas, a glosa deve ser mantida, em face do disposto no inciso II do § 2º do art. 3º, da Lei nº 10.637/2002, citados e transcritos anteriormente, tendo em vista que nas suas aquisições não houve incidência nem pagamento da contribuição.

A Lei nº 10.925/2004 reduziu a 0 (zero) as alíquotas do PIS e da Cofins incidentes nas operações de vendas dos referidos insumos, a partir de 1º de agosto de 2004, assim dispondo:

Art. 1º Ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes na importação e sobre a receita bruta de venda no mercado interno de: (Vigência) (Vide Decreto nº 5.630, de 2005)

I - adubos ou fertilizantes classificados no Capítulo 31, exceto os produtos de uso veterinário, da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto nº 4.542, de 26 de dezembro de 2002, e suas matérias-primas;

II - defensivos agropecuários classificados na posição 38.08 da TIPI e suas matérias-primas;

III - sementes e mudas destinadas à semeadura e plantio, em conformidade com o disposto na Lei nº 10.711, de 5 de agosto de 2003, e produtos de natureza biológica utilizados em sua produção;

IV - corretivo de solo de origem mineral classificado no Capítulo 25 da TIPI;

Quanto aos produtos químicos, em seu recurso voluntário, a recorrente não os identificou nem informou suas naturezas, assim como não demonstrou suas essencialidades e relevâncias no seu processo produtivo; inexistente fundamento legal para sua reversão.

Dessa forma, não tendo sido identificadas nem demonstradas sua essencialidade e relevância no seu processo produtivo, não há como enquadrá-los como insumos, seja nos termos do inciso II do art. 3º, da Lei nº 10.637/2002, seja na definição do STJ no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR.

Dessa forma, em relação a este item 1, deve ser revertida apenas e tão somente a glosa dos créditos descontados sobre os custos/despesas incorridos com: a) combustíveis utilizados na produção da cana-de-açúcar; e, b) tratamento de esgoto vinculado à sua industrialização.

2) Fretes no transporte de cana própria

Os custos/despesas incorridos com a contratação de fretes com terceiros (pessoas jurídicas), utilizados para o transporte da cana-de-açúcar da lavoura até a usina/indústria, integram o custo da matéria-prima dos produtos industrializados e vendidos e, portanto, dão direito ao desconto de créditos, nos termos do inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637/2002.

Ressaltamos ainda que, no presente caso, tais custos/despesas também se enquadram no conceito de insumos dado pelo STJ no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR.

Assim, a glosa dos créditos descontados sobre os custos/despesas com o transporte da cana-de-açúcar utilizada na produção de açúcar e outros derivados, com exceção do álcool carburante, deve ser revertida.

3) Fretes vinculados exclusivamente à produção de álcool carburante no mês de dezembro/2006

Segundo, verificamos do Relatório da Ação Fiscal, os fretes vinculados à produção de álcool carburante no mês de dezembro/2006 foram contratados para o transporte de álcool carburante vendido no mercado interno e no externo, conforme consta da planilha às fls. 34, denominada Planilha Frete-Dezembro/2006.

As operações com álcool carburante, industrialização e comercialização, estão sujeitas ao regime cumulativo da contribuição para o PIS, conforme previsto no art. 8º, inciso VII, alínea "a", combinado com o art. 1º, parágrafo 3º, inciso IV e com o art. 3º, parágrafo 7º, todos da Lei nº 10.637/2002.

No presente caso, a recorrente não apresentou documentação fiscal e/ ou contrato de compra e venda, demonstrando e comprovando que os fretes discriminados na referida planilha não foram contratados para o transporte de álcool carburante e sim de outros produtos fabricados por ela, sujeitos à tributação pelo regime não cumulativo.

No caso de pedido de ressarcimento/compensação de saldo credor trimestral de créditos da contribuição, o ônus da prova é do requerente.

Assim, levando-se em conta que as operações com álcool carburante estavam e estão sujeitas ao regime cumulativo do PIS, não há que se falar em descontos de créditos sobre fretes nas suas operações de venda.

Portanto, a glosa dos créditos sobre os custos/despesas vinculados à produção de álcool carburante deve ser mantida.

4) Depreciação de bens do ativo imobilizado

A recorrente defende a reversão das glosas dos créditos sobre os encargos de depreciação dos bens do ativo imobilizado, sob os argumentos de que todos os bens são utilizados no seu processo produtivo e que, independentemente, terem sido adquiridos antes ou depois de 30/04/2004, faz jus aos créditos.

O direito de descontar créditos da contribuição sobre os encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado, utilizados no processo de produção dos bens fabricados e vendidos, foi inicialmente previsto no inciso VI do artigo 3º da Lei nº 10.637/2002, c/c o

disposto no inciso III do § 2º, deste mesmo artigo, todos transcritos anteriormente, sem quaisquer condições.

Posteriormente, em 30/04/2004, foi aprovada e publicada a Lei nº 10.865/2004, dispondo sobre o PIS/Pasep e sobre a Cofins, vedando o desconto de créditos sobre encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado, adquiridos até 30/04/2004, assim dispondo:

Art. 31. É vedado, a partir do último dia do terceiro mês subsequente ao da publicação desta Lei, o desconto de créditos apurados na forma do inciso III do § 1º do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, relativos à depreciação ou amortização de bens e direitos de ativos imobilizados adquiridos até 30 de abril de 2004.

§ 1º Poderão ser aproveitados os créditos referidos no inciso III do § 1º do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, apurados sobre a depreciação ou amortização de bens e direitos de ativo imobilizado adquiridos a partir de 1º de maio.

(...).

No entanto, em decisão recentíssima, no RE nº 599.316/SC, transitada em julgado em 20/04/2021, com repercussão geral, o Supremo Tribunal Federal (STF) decidiu que inconstitucional o art. 31, caput, dessa lei, conforme ementa reproduzida a seguir:

PIS – COFINS – ATIVO IMOBILIZADO – CREDITAMENTO – LIMITAÇÃO – LEI Nº 10.865/2004. Surge inconstitucional, por ofensa aos princípios da não cumulatividade e da isonomia, o artigo 31, cabeça, da Lei nº 10.865/2004, no que vedou o creditamento do PIS e da COFINS, relativamente ao ativo imobilizado adquirido até 30 de abril de 2004.

TRIBUTÁRIO. PIS. COFINS. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS. LIMITAÇÃO TEMPORAL. ART. 31 DA LEI Nº 10.865/04. INCONSTITUCIONALIDADE.

A limitação temporal do aproveitamento dos créditos decorrentes das aquisições de bens para o ativo imobilizado realizadas até 30 de abril de 2004, no regime não-cumulativo do PIS e COFINS, ofende os princípios constitucionais do direito adquirido, da irretroatividade da lei tributária, da segurança jurídica e da não-surpresa.

Declarada a inconstitucionalidade o art. 31 da Lei nº 10.865/05 pela Corte Especial deste Tribunal.

Assim, por força do disposto no § 2º do art. 62 do Anexo II, do RICARF, adota-se, essa decisão do STF para reconhecer o direito de o contribuinte descontar créditos sobre os encargos de depreciação dos bens utilizados na produção dos bens destinados a venda, discriminados no demonstrativo denominado “**PLANILHA DE GLOSA DEPRECIÇÃO – OUTUBRO – NOVEMBRO – DEZEMBRO/2006**” às fls. 36/47, com exceção dos seguintes bens: veículo GOL, item 4576, objeto da Notas Fiscal nº 117515; relógios de ponto itens 4405, 4406 e 4407, objetos das Notas Fiscais nº 457; os veículos GOL, itens 4575, 4574, 4572, e 4573, objetos das Notas Fiscais nºs 93995; 93996; 109863; 109864, em todos os meses do 4º trimestre/2006.

5) Inclusão da variação cambial ativa na receita total de exportação

A inclusão de receitas decorrentes de variação cambial ativa (complemento de preço), decorrentes de liquidação de contrato de câmbio de exportação de mercadorias, foi objeto de apreciação e julgamento pelo Supremo Tribunal Federal (STF), nos termos da decisão proferida no RE nº 627.815/PR, com repercussão geral, no qual esse Tribunal reconheceu o direito de o exportador incluir tais receitas no total das receitas de exportação, para efeitos tributários, conforme ementa reproduzida a seguir:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE. HERMENÊUTICA. CONTRIBUIÇÃO AO PIS E COFINS. NÃO INCIDÊNCIA. TELEOLOGIA DA NORMA. VARIAÇÃO CAMBIAL POSITIVA. OPERAÇÃO DE EXPORTAÇÃO.

I - Esta Suprema Corte, nas inúmeras oportunidades em que debatida a questão da hermenêutica constitucional aplicada ao tema das imunidades, adotou a interpretação teleológica do instituto, a emprestar-lhe abrangência maior, com escopo de assegurar à norma supralegal máxima efetividade.

II - O contrato de câmbio constitui negócio inerente à exportação, diretamente associado aos negócios realizados em moeda estrangeira. Consubstancia etapa inafastável do processo de exportação de bens e serviços, pois todas as transações com residentes no exterior pressupõem a efetivação de uma operação cambial, consistente na troca de moedas.

III - O legislador constituinte - ao contemplar na redação do art. 149, § 2º, I, da Lei Maior as “receitas decorrentes de exportação” - conferiu maior amplitude à desoneração constitucional, suprimindo do alcance da competência impositiva federal todas as receitas que resultem da exportação, que nela encontrem a sua causa, representando consequências financeiras do negócio jurídico de compra e venda internacional. A intenção plasmada na Carta Política é a de desonerar as exportações por completo, a fim de que as empresas brasileiras não sejam coagidas a exportarem os tributos que, de outra forma, onerariam as operações de exportação, quer de modo direto, quer indireto.

IV - Consideram-se receitas decorrentes de exportação as receitas das variações cambiais ativas, a atrair a aplicação da regra de imunidade e afastar a incidência da contribuição ao PIS e da COFINS.

V - Assenta esta Suprema Corte, ao exame do leading case, a tese da inconstitucionalidade da incidência da contribuição ao PIS e da COFINS sobre a receita decorrente da variação cambial positiva obtida nas operações de exportação de produtos.

VI - Ausência de afronta aos arts. 149, § 2º, I, e 150, § 6º, da Constituição Federal.

Assim, por força do disposto no § 2º do art. 62 do Anexo II, do RICARF, adota-se, essa decisão do STF para reconhecer o direito de o contribuinte incluir no total das receitas de exportação as variações cambiais ativas decorrentes da liquidação de contratos de câmbio de exportação de mercadorias.

6) Impossibilidade da aplicação da IN SRF nº 660/2006

Ao contrário do entendimento da recorrente, a vedação ao ressarcimento/compensação do saldo credor trimestral dos créditos presumidos do PIS e da Cofins da agroindústria não teve fundamento a IN SRF nº 660/2006 e sim as leis que tratam da utilização desse crédito.

Até a entrada em vigor da Lei nº 12.350, publicada em 21/12/2010, o saldo credor trimestral decorrente de créditos presumidos da agroindústria, a título de PIS e à Cofins não cumulativas, não podia ser objeto de ressarcimento/compensação. Os créditos apurados somente podiam ser deduzidos dos valores das contribuições calculadas sobre o faturamento mensal.

No entanto com o advento daquela lei, sob determinadas condições, o ressarcimento/compensação do saldo credor trimestral decorrente dos créditos presumidos da agroindústria, a título de PIS e Cofins, apurados a partir do ano calendário de 2006, passou a ser passível de ressarcimento e/ ou compensação com quaisquer débitos tributários do próprio contribuinte, administrados pela RFB, nos termos do art. 56-A, daquela lei, que assim dispõe:

Art. 56-A. O saldo de créditos presumidos apurados a partir do ano-calendário de 2006 na forma do § 3º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, existentes na data de publicação desta Lei, poderá: (Incluído pela Lei nº 12.431, de 2011).

I - ser compensado com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, observada a legislação específica aplicável à matéria; (Incluído pela Lei nº 12.431, de 2011).

II - ser ressarcido em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria. (Incluído pela Lei nº 12.431, de 2011).

§ 1º O pedido de ressarcimento ou de compensação dos créditos presumidos de que trata o caput somente poderá ser efetuado: (Incluído pela Lei nº 12.431, de 2011).

I - relativamente aos créditos apurados nos anos-calendário de 2006 a 2008, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao da publicação desta Lei; (Incluído pela Lei nº 12.431, de 2011).

II - relativamente aos créditos apurados no ano-calendário de 2009 e no período compreendido entre janeiro de 2010 e o mês de publicação desta Lei, a partir de 1º de janeiro de 2012. (Incluído pela Lei nº 12.431, de 2011). (destaques não originais)

De acordo com esse dispositivo legal, o exportador agroindustrial tem o direito ao ressarcimento/compensação do saldo credor trimestral decorrente do aproveitamento de créditos presumidos da agroindústria do PIS e da Cofins, apurado para os fatos geradores ocorridos no ano calendário de 2006, como no presente caso, somente a partir do primeiro dia subsequente ao da publicação da Lei nº 12.350/2010.

Levando-se em conta que a referida lei foi publicada em 21/12/2010 e o PER/Dcomp transmitido na data de 26/02/2007, o contribuinte não tinha amparo legal para o ressarcimento/compensação do saldo credor do crédito presumido do PIS agroindústria do 4º trimestre de 2006.

Nos termos do inciso II do § 1º do art. 56-A da Lei nº 12.350/2010, citados e transcritos acima, o direito de o contribuinte se ressarcir/compensar do saldo credor dos créditos presumidos do PIS agroindústria somente surgiu em 1º de janeiro de 2011, quando se iniciou a data para a apresentação/transmissão do respectivo PER/Dcomp.

Assim sendo, reconhecemos o direito de o contribuinte descontar créditos sobre os custos/despesas incorridos com: 1) combustíveis utilizados na produção da cana-de-açúcar utilizada na produção dos bens destinados a venda, com exceção do álcool carburante; 2) tratamento de esgoto vinculados ao processo produtivo dos bens destinados à venda, com exceção do álcool carburante; 3) fretes no transporte da cana-de-açúcar da lavoura até a usina/indústria, com exceção dos vinculados à produção do álcool carburante; e, 4) encargos de depreciação dos bens utilizados na produção dos bens destinados a venda, com exceção do álcool carburante, discriminados no demonstrativo denominado **“PLANILHA DE GLOSA DEPRECIÇÃO – OUTUBRO – NOVEMBRO – DEZEMBRO/2006”** às fls. 36/47, com exceção dos seguintes bens: veículo GOL, item 4576, objeto da Notas Fiscal nº 117515; relógios de ponto itens 4405, 4406 e 4407, objetos das Notas Fiscais nº 457; os veículos GOL, itens 4575, 4574, 4572, e 4573, objetos das Notas Fiscais nºs 93995; 93996; 109863; 109864; e, ainda, reconhecer o direito de o contribuinte incluir no total das receitas de exportação as receitas de variações cambiais ativas decorrentes da liquidação de contratos de câmbio de exportação de mercadorias.

Em face do exposto, rejeito as preliminares suscitadas e, no mérito, dou provimento parcial ao recurso voluntário nos termos deste voto.

(documento assinado digitalmente)

José Adão Vitorino de Moraes