MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

RESOLUÇÃO GERADA NO PGD-CARF PROCESSO 10840.906037/2016-81

Processo nº	10840.906037/2016-81
Recurso	Voluntário
Resolução nº	**3402-003.231 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	27 de outubro de 2021
Assunto	CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP
Recorrente	USINA IPIRANGA DE ACUCAR E ALCOOL S.A.
Interessado	FAZENDA NACIONAL

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto condutor. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido na Resolução nº 3402-003.226, de 27 de outubro de 2021, prolatada no julgamento do processo 10840.906032/2016-58, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo – Presidente Redator

Participaram da sessão de 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). Ausentes os Conselheiros Jorge Luís Cabral, substituído pela Conselheira Lara Moura Franco Eduardo e Renata da Silveira Bilhim, substituída pela Conselheira Mariel Orsi Gameiro.

Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado na resolução paradigma.

Trata-se de ação fiscal levada a termo com base no Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal nº 0810300.2018.00209, efetivada com o propósito de verificar a regularidade de Pedidos de Ressarcimento do PIS e da Cofins do período compreendido entre janeiro/2014 e setembro/2016, o que redundou no reconhecimento parcial dos direitos creditórios requeridos, exceto aqueles relativos ao 3º trimestre/2016, controlados nos processos de números 10825.902187/2018-75 e 10825.902186/2018-21, em relação aos quais os créditos foram reconhecidos em suas totalidades.

O demonstrativo que se segue especifica os valores requeridos e as quantias deferidas pela autoridade administrativa respectiva:

Parte	Nº do Processo	Tributo	PA	Vl PER	Vl DD	Diferença
A	10825.906278/2016-18	Cofins	2014 - 1º Trim	932.778,10	915.291,20	17.486,90
A	10825.906274/2016-30	PIS	2014 - 1º Trim	202.514,12	198.747,15	3.766,97
A	10825.906275/2016-84	Cofins	2014 - 2º Trim	1.225.433,04	1.179.829,66	45.603,38
A	10825.906279/2016-62	PIS	2014 - 2º Trim	266.048,11	256.147,30	9.900,81
A	10825.906276/2016-29	Cofins	2014 - 3º Trim	1.451.616,76	1.349.690,71	101.926,05
A	10825.906273/2016-95	PIS	2014 - 3º Trim	316.160,21	293.969,20	22.191,01
A	10825.906272/2016-41	Cofins	2014 - 4º Trim	2.025.378,46	1.800.543,26	224.835,20
A	10825.906277/2016-73	PIS	2014 - 4º Trim	440.571,34	350.908,76	89.662,58
A	10825.906281/2016-31	Cofins	2015 - 1º Trim	1.108.575,49	1.090.244,81	18.330,68
A	10825.906283/2016-21	PIS	2015 - 1º Trim	240.677,90	236.698,19	3.979,71
A	10825.906286/2016-64	Cofins	2015 - 2º Trim	2.237.874,31	2.196.416,05	41.458,26
A	10825.906284/2016-75	PIS	2015 - 2º Trim	485.853,40	476.853,05	9.000,35
B	10840.906032/2016-58	Cofins	2014 - 1º Trim	1.420.697,50	1.401.806,70	18.890,80
B	10840.906037/2016-81	PIS	2014 - 1º Trim	308.444,65	299.421,64	9.023,01
B	10825.906282/2016-86	Cofins	2015 - 1º Trim	1.832.333,03	1.813.070,46	19.262,57
B	10825.906280/2016-97	PIS	2015 - 1º Trim	397.810,28	393.628,30	4.181,98
B	10840.906033/2016-01	Cofins	2014 - 2º Trim	1.323.282,42	1.319.992,21	3.290,21
B	10840.906034/2016-47	PIS	2014 - 2º Trim	287.555,81	286.577,54	978,27
B	10825.906285/2016-10	Cofins	2015 - 2º Trim	1.400.280,54	1.396.733,99	3.546,55
B	10825.906287/2016-17	PIS	2015 - 2º Trim	304.008,49	303.239,59	768,90
B	10840.906039/2016-70	Cofins	2014 - 3º Trim	1.543.973,34	1.540.053,52	3.919,82
B	10840.906038/2016-25	PIS	2014 - 3º Trim	335.205,04	334.353,95	851,09
B	10840.906035/2016-91	Cofins	2014 - 4º Trim	1.538.018,91	1.533.959,25	4.059,66
B	10840.906036/2016-36	PIS	2014 - 4º Trim	333.915,83	333.034,43	881,40
C	10825.906289/2016-06	Cofins	2015 - 3º Trim	4.704.349,31	3.551.408,04	1.152.941,27
C	10825.906288/2016-53	PIS	2015 - 3º Trim	1.021.507,04	771.204,80	250.302,24
C	10825.906291/2016-77	Cofins	2015 - 4º Trim	7.709.280,47	5.098.324,79	2.610.955,68
C	10825.906290/2016-22	PIS	2015 - 4º Trim	1.676.155,09	1.106.914,85	569.240,24
C	10825.906292/2016-11	Cofins	2016 - 1º Trim	4.485.445,96	4.473.937,56	11.508,40
C	10825.906293/2016-66	PIS	2016 - 1º Trim	973.969,39	971.445,57	2.523,82
C	10825.902185/2018-86	Cofins	2016 - 2º Trim	5.965.787,11	5.810.059,49	155.727,62
C	10825.902184/2018-31	PIS	2016 - 2º Trim	1.295.252,55	1.261.430,41	33.822,14
Soma				49.790.754,00	44.345.936,43	5.444.817,57

Importante salientar que até maio/2015 existiam duas empresas sendo fiscalizadas: a Usina Iacanga de Açúcar e Álcool, CNPJ 07.280.328/0001-58, e a Usina Ipiranga de Açúcar e Álcool, CNPJ 47.544.176/0001-78.

A partir de junho/2015, a Usina Iacanga passou a denominar-se Ipiranga Agroindustrial S/A, tendo ocorrido ainda naquele mesmo mês a incorporação da Usina Ipiranga de Açúcar e Álcool pela Ipiranga Agroindustrial S/A.

Como o caso aqui tratado abrangeu período em que as empresas se encontravam separadas e período posterior à mudança na razão social e à incorporação, a autoridade lançadora segregou seu trabalho na forma abaixo explicada:

- Parte A – Usina Iacanga no período de 01/2014 a 05/2015;
- Parte B – Usina Ipiranga no período de 01/2014 a 05/2015; e
- Parte C – Ipiranga Agroindustrial no período de 06/2015 a 09/2016.

Em vista dos reconhecimentos parciais dos créditos, as compensações manejadas pela pessoa jurídica com substrato nos direitos creditórios pela fiscalização aferidos foram homologadas de maneira parcial, questão tratada nos processos acima informados, tendo ainda implicado na constituição de créditos tributários relacionados ao PIS e à Cofins, matéria controlada no processo nº 10825.720504/2019-18, em que foi considerada a infração Créditos Descontados Indevidamente, com os consequentes lançamentos dos valores abaixo apresentados:

Tributos	Principal (R$)	Multa (R$)
Contribuição para o PIS/Pasep	241.204,51	180.903,38
Contribuição para o Financiamento Seguridade Social	961.640,92	721.230,69
Soma	1.202.845,43	902.134,07

Passa-se, a seguir, a se discorrer com brevidade sobre o Relatório de Análise de Pedidos de Ressarcimento que embasou o procedimento fiscal, mais precisamente nos aspectos que foram contraditados pela pessoa jurídica litigante.

Foram as seguintes as glosas promovidas pela autoridade fiscal:

> I) depreciação acelerada computada em duplicidade sobre máquinas e equipamentos, efetivadas em relação às partes A e B (entre janeiro/2014 e maio/2015) e relativas à parte C (entre junho/2015 e junho/2016), no total de R$ 8.578.224,96;
>
> II) depreciação acelerada de edificações e benfeitorias, com prazo de 24 meses, tendo sido glosados os gastos incorridos em data anterior a 01/01/2007, além daqueles relacionados a itens do ativo imobilizado que não fazem parte da produção de bens destinados à venda, medida que alcançou as partes A e B (no período de janeiro/2014 a dezembro/2014), no total de R$ 4.958.226,48; e
>
> III) relativamente exclusivamente à parte C, a glosa alcançou créditos extemporâneos descontados pelo contribuinte nos meses de setembro/2015, novembro/2015 e dezembro/2015, no valor global de R$ 67.461.100,05.

I) Depreciação acelerada de máquinas e equipamentos, considerada com tendo sido incorrida em duplicidade

Assegurou a autoridade fiscalizadora existirem bens utilizados no setor agrícola e no setor industrial, ambos integrantes do setor produtivo, o que permite a apuração de créditos com a utilização do conceito alargado de insumos que foi estabelecido pelo Parecer Normativo Cosit nº 05/2018.

A despeito disso, ao analisar planilha apresentada pelo contribuinte, em atendimento a intimação fiscal, verificou ter sido apurado crédito sobre máquinas e equipamentos incorporados ao ativo imobilizado com base no valor de aquisição (código 10), o que se deu em duplicidade, uma vez que os mesmos valores já haviam sido computado nos créditos incidentes sobre serviços utilizados como insumos (código 03).

Tendo dessa forma procedido, sobre a mesma base de cálculo foi apurado crédito no código 03 e no código 10, conforme verificado nas informações prestadas nas EFD Contribuições apresentadas pela empresa.

Documento nato-digital

Em razão disso, foi mantido o crédito sobre a aquisição de serviços utilizados como insumos (código 03) e, por outro lado, foi glosado o crédito acelerado sobre a aquisição de bens incorporados ao ativo imobilizado (código 10), tudo conforme a seguir especificado:

Meses	Máquinas e Equipamentos – Créditos Tomados em Duplicidade			
	Parte A	Parte B	Parte C	Soma
Jan/14	10.200,00	69.685,19	0,00	79.885,19
Fev/14	10.200,00	171.080,00	0,00	181.280,00
Mar/14	30.706,90	200.764,93	0,00	231.471,83
Abr/14	22.116,19	133.457,25	0,00	155.573,44
Mai/14	4.474,31	247.047,30	0,00	251.521,61
Jun/14	34.306,66	47.234,35	0,00	81.541,01
Jul/14	15.097,97	893,11	0,00	15.991,08
Ago/14	29.565,37	0,00	0,00	29.565,37
Set/14	9.727,29	1.124,74	0,00	10.852,03
Out/14	100.567,12	33.783,12	0,00	134.350,24
Nov/14	235.420,12	24.183,90	0,00	259.604,02
Dez/14	275.380,35	33.813,10	0,00	309.193,45
Jan/15	146.491,04	54.955,51	0,00	201.446,55
Fev/15	223.953,21	140.634,11	0,00	364.587,32
Mar/15	336.573,15	258.170,88	0,00	594.744,03
Abr/15	481.007,28	436.542,56	0,00	917.549,84
Mai/15	45.000,00	28.640,69	0,00	73.640,69
Jun/15	0,00	0,00	145.756,04	145.756,04
Jul/15	0,00	0,00	131.000,85	131.000,85
Ago/15	0,00	0,00	103.018,80	103.018,80
Set/15	0,00	0,00	75.231,96	75.231,96
Out/15	0,00	0,00	79.944,70	79.944,70
Nov/15	0,00	0,00	178.302,84	178.302,84
Dez/15	0,00	0,00	259.444,31	259.444,31
Jan/16	0,00	0,00	630.892,39	630.892,39
Fev/16	0,00	0,00	389.019,52	389.019,52
Mar/16	0,00	0,00	813.079,27	813.079,27
Abr/16	0,00	0,00	157.554,82	157.554,82
Mai/16	0,00	0,00	1.624.312,98	1.624.312,98
Jun/16	0,00	0,00	97.868,78	97.868,78
Soma	2.010.786,96	1.882.010,74	4.685.427,26	8.578.224,96

II) Depreciação acelerada sobre edificações e benfeitorias em imóveis

O sujeito passivo apurou créditos incidentes sobre edificações e benfeitorias na forma a seguir apresentada:

 até 12/2012 – crédito sobre encargos de depreciação, com prazo de 25 anos, incluído na Linha 09 das Fichas 06A/16A do Dacon, restando saldo a depreciar a partir de 01/2013;

 a partir de 01/2013 – crédito acelerado sobre o saldo existente em 12/2012, apurado no prazo de 24 meses, inserido na Linha 10 das Fichas 06A/16A do Dacon em 2013, e no código 10 da base de cálculo do crédito na EFD Contribuições no ano de 2014, em razão do que o crédito foi zerado em 12/2014.

Documento nato-digital

Segundo considerado, a apuração acelerada somente é admissível para créditos tomados em relação a edificações e benfeitorias em imóveis utilizados na fabricação de produtos destinados à venda.

Em razão disso, foram glosados os créditos apurados em relação a itens que não fazem parte dos setores agrícola e industrial, pertencentes ao setor administrativo ou de apoio ou, ainda, que tenham sido utilizados no armazenamento de produtos ou mercadorias não vinculados a operações de vendas.

Por falta de previsão legal, foram ainda glosados os encargos de depreciação incidentes sobre gastos incorridos em data anterior a 01/01/2007.

O demonstrativo a seguir disposto especifica as glosas neste item tratadas:

Meses	Parte A	Parte B	Soma
Jan/14	360.671,15	52.514,39	413.185,54
Fev/14	360.671,15	52.514,39	413.185,54
Mar/14	360.671,15	52.514,39	413.185,54
Abr/14	360.671,15	52.514,39	413.185,54
Mai/14	360.671,15	52.514,39	413.185,54
Jun/14	360.671,15	52.514,39	413.185,54
Jul/14	360.671,15	52.514,39	413.185,54
Ago/14	360.671,15	52.514,39	413.185,54
Set/14	360.671,15	52.514,39	413.185,54
Out/14	360.671,15	52.514,39	413.185,54
Nov/14	360.671,15	52.514,39	413.185,54
Dez/14	360.671,15	52.514,39	413.185,54
Soma	4.328.053,80	630.172,68	4.958.226,48

III) Créditos extemporâneos

Apurados exclusivamente na Parte C do trabalho fiscal, se fundamentaram em notas fiscais de meses anteriores aos períodos em que foram informados nas EFD Contribuições.

Em síntese, não obstante os encargos financeiros tenham sido incorridos pela Usina Iacanga no período compreendido entre os meses de 10/2010 e 05/2015, referidos créditos somente foram considerados na apuração do PIS/Cofins dos meses de 09/2015, 11/2015 e 12/2015.

A legislação fiscal estabelece que os créditos deverão ser apurados e informados nas obrigações acessórias correspondentes aos próprios meses em que os bens tenham sido adquiridos e utilizados como insumos.

É possível a utilização do crédito em período posterior, mas desde que apurado no momento oportuno, ou seja, no demonstrativo do mês a que se refere o custo/despesa incorrido.

Caso o contribuinte entenda possuir créditos de períodos anteriores, os quais não tenham sido oportunamente declarados, deverá retificar os documentos informativos (Dacon ou EFD Contribuições) dos respectivos períodos aquisitivos, desde que tais créditos ainda não estejam prescritos.

Não tendo sido este o procedimento adotado pelo contribuinte, foram efetivadas as glosas dos seguintes valores:

- R$19.787.259,68 em 09/2015, R$ 14.392.653,04 em 11/2015 e R$ 20.464.437,88 em 12/2015, implicando no valor total de R$ 54.644.350,58.

A pessoa jurídica foi notificada do procedimento fiscal de forma eletrônica.

Documento nato-digital

Irresignada com as infrações que lhe foram imputadas, a interessada peticionou, também de modo eletrônico, a juntada da peça processual em que contraditou a auditoria fiscal em questão.

Item 3 – III.a – Alíquota Básica – Bens incorporados ao Ativo Imobilizado (crédito com base no valor de aquisição) – Código 10 / Análise do crédito acelerado sobre Máquinas e Equipamentos

Como forma de demonstrar a inexistência da tomada do crédito em duplicidade, a litigante tomou por base o mês de abril/2015.

Conforme afirmado, promoveu a extração dos arquivos "txt" transmitidos no ambiente Sped por meio do aplicativo EFD - Contribuições, com base no que assegurou que os dados inseridos no CST 98 são meramente informativos, não compondo a base de cálculo do crédito apurado.

Prosseguindo, efetuou a segregação dos créditos nos CST 56, 98 e 50, tendo chamado a atenção para o fato de o somatório do CST 98 ser de R$ 2.022.824,14, correspondendo ao mesmo valor considerado no Bloco F130 – Bens do Ativo Imobilizado do CST 56.

Tal fato ocorre, segundo afirmado, apenas para demonstrar que do montante dos documentos de entrada, alguns blocos são destinados para a composição do ativo imobilizado (CST 98), sendo que posteriormente são classificados no bloco F130 da classificação CST 56, de forma que possam ser rateados como vinculados à receita tributada no mercado interno, não tributada no mercado interno e como receita de exportação.

Após apresentar a Consolidação das Operações por CST do mês de abril/2015, a requerente registrou que embora o CST 98 esteja inserido na base de cálculo da contribuição social, está compondo o valor de R$ 14.602.374,90.

Como elementos de prova, apresentou a composição dos itens 101, 201 e 301 (crédito vinculado à receita tributada no mercado interno, crédito vinculado à receita não tributada no mercado interno e crédito vinculado à receita de exportação, respectivamente), cujo somatório foi de R$ 12.579.550,53, com o que entendeu ter demonstrado que a quantia especificada no CST 98 no valor de R$ 2.022.824,14, contida no total de R$ 14.602.374,90, de fato não influiu no valor do crédito pela pessoa jurídica considerado.

Caso os documentos e esclarecimentos pela interessada prestados não sejam entendidos como suficientes para o deslinde da presente controvérsia – uma vez que se trata de questão fática e complexa – a pessoa jurídica postulou que, em respeito aos princípios da legalidade e da verdade material, o presente julgamento seja convertido em diligência, de forma que seja avaliada a tese exposta pela defendente.

Item 5 – III.a - Alíquota Básica – Bens Incorporados ao Ativo Imobilizado (crédito com base no valor de aquisição) – Código 10 / Análise do crédito acelerado sobre Edificações e Benfeitorias em Imóveis

Relativamente à glosa dos gastos incorridos antes de 01/01/2007, afirmou a defendente, quanto aos itens incorporados ao ativo antes da vigência da lei, que a utilização no processo produtivo também se deu antes da edição da norma. Que por isso é que foi feita a depreciação acelerada proporcional, igualmente após a alteração legislativa.

Não havia um regime jurídico absoluto a partir da data da incorporação ao ativo. Se a legislação foi alterada, como no caso, em momento posterior, e o item ainda se encontrava

Documento nato-digital

sendo depreciado, a partir daí foi possível aplicar a nova lei, medida que foi informada como adotada de forma proporcional pela requerente, razão pela qual entendeu ser improcedente a glosa.

Acrescentou que os itens glosados também participam do processo produtivo, sendo o ônus do fisco demonstrar não haver a mencionada vinculação, procedimento que foi tido como não efetivado pela fiscalização, no presente caso. Assim, teria havido falta de motivação, no sentido de a fiscalização dizer o porquê da glosa.

Pelo fato de o representante fazendário ter considerado haver direito à apuração normal do crédito (não acelerada, portanto), a defendente afiançou que nenhum dos itens glosados estavam com os encargos de depreciação exauridos no ano de 2014, em vista do que postulou que sejam considerados os créditos nos subsequentes anos de 2015 e 2016.

Rateio – Equívoco na Revisão

A contestante destacou ter havido revisão no rateio proporcional, tendo sido excluídas do rateio as receitas financeiras e as resultantes de vendas do ativo.

Após transcrever dispositivos da Lei nº 10.637/2002 e da Lei nº 10.833/2003, consignou que tais normas não estabelecem a exclusão das outras receitas do rateio, eis que sujeitas à tributação do PIS/Cofins no regime não cumulativo.

Se existe alíquota zero, isenção ou mesmo exclusão da base, ainda assim são receitas com incidência do PIS/Cofins.

Encerrou suas considerações apresentando ementa de julgado do CARF e com a afirmação de não haver dúvida na legalidade da revisão do rateio, devendo, para tanto, ser determinada a inclusão nos cálculos elaborados pela autoridade fiscalizadora das receitas financeiras e daquelas decorrentes da venda de ativos.

Item 7 – III.a - Alíquota Básica – Aquisição de bens utilizados como insumos - Código 02

Após transcrever parte do Relatório Fiscal, a contestante registrou que em nenhum momento a fiscalização questionou a existência e a legitimidade dos créditos que foram utilizados de forma extemporânea, tratando-se, portanto, de créditos que se encontram devidamente comprovados.

Logo, o presente debate se resume à necessidade ou não da retificação das obrigações acessórias do contribuinte.

O direito à tomada do crédito em discussão decorre de proteção constitucional (art. 195, § 12) e do disposto pelo art. 3º das normas que tratam da não cumulatividade do PIS/Cofins.

Como regra, tais créditos deverão ser reconhecidos no momento da aquisição ou mesmo quando utilizados.

Se a empresa adquiriu uma matéria prima em dezembro de 2015, naquele mês caberia ao contribuinte efetuar o lançamento do crédito em sua contabilidade, além de assinalar o seu registro na EFC – Contribuições.

No caso concreto, apesar de constar na contabilidade e em controles da impugnante, o crédito não foi lançado nas obrigações acessórias até o presente momento.

Sendo assim, temos um crédito extemporâneo, posto que lançado nos controles e obrigações acessórias em período posterior.

Documento nato-digital

Tem-se, com isso, o reconhecimento do crédito em competência atual, sem a retificação das obrigações acessórias, o que reduziu a complexidade do creditamento sem causar qualquer prejuízo ao fisco.

Entendemos, portanto, ser o crédito extemporâneo um direito do contribuinte.

Por conseguinte, sendo utilizado antes do prazo decadencial de cinco anos, desde que pautado em documentos, haverá previsão legal para o seu reconhecimento.

O § 4º do art. 3º das normas que instituíram a não cumulatividade estabelece que "O crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subseqüentes".

Havendo a norma acima apresentada, inexiste previsão legal para que a RFB exija a retificação das EFD – Contribuições, o que representa uma imposição a implicar em nítida ilegalidade e inconstitucionalidade.

Isso porque viola diversas regras e princípios, a saber:

- desrespeita a legalidade na medida em que exige procedimentos que acabam por restringir indevidamente direitos assegurados na CF e nas Leis de nºs 10.637/2002 e 10.833/2003;
- corresponde a medida totalmente contrária à razoabilidade e à proporcionalidade; e
- descumpre o princípio da praticidade tributária, ou seja, o emprego de medidas menos restritivas e eficientes para a apuração e o recolhimento de tributos.

Conclui-se, assim, existir fundamento jurídico suficiente para permitir a tomada dos créditos, no caso concreto, sem a necessidade da indevida, ilegal e excessiva retificação das obrigações acessórias, tratando-se de entendimento acolhido pela CSRF, manifestado por meio do Acórdão nº 9303-006.248, de 25/01/2018.

Juros e Multa

Os juros são devidos à razão de 1% (um por cento) ao mês, nos termos do artigo 161, § 1º, do Código Tributário Nacional, sendo de total improcedência o lançamento realizado.

A taxa de 1% prevista no dispositivo acima apresentado representa o limite máximo para a sua fixação, e não mero parâmetro para tanto.

Quando menos, a taxa de juros necessita se encontrar quantificada em lei.

Ademais, o artigo 161, § 1º do CTN é expresso no sentido de que se a lei não dispuser de modo diverso, os juros serão calculados à taxa de 1% ao mês.

É preciso ainda se ressaltar a impossibilidade de incidir juros sobre a multa.

A leitura do art. 61 da Lei nº 9.430/1996 permite se concluir não haver amparo legal para a cobrança de juros sobre a multa de ofício pela fiscalização aplicada.

Foi como decidiu o CARF, quando da edição do Acórdão nº 1802-00.815, de 23/02/2011.

Necessário ainda ressaltar que a multa de ofício aplicada ofende os princípios da razoabilidade ou proporcionalidade (art. 5º, inc. LIV, CF) e da proibição do confisco (art. 150, inc. IV, CF).

Documento nato-digital

Por ter sido aplicada no percentual de 75% sobre os valores envolvidos, o valor da multa de ofício é de evidente irrazoabilidade e confisco.

Em conformidade com o art. 61, § 2º, da Lei nº 9.430/1996, a penalidade de ofício deverá ser reduzida ao patamar de 20%, retificando-se os autos de infração lavrados.

A DRJ julgou a manifestação de inconformidade do Contribuinte, nos termos sintetizados na ementa do acórdão recorrido, a seguir transcrita:

> ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP
>
> Período de apuração: 01/01/2014 a 31/03/2014
>
> CRÉDITOS RELATIVOS A MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS APROPRIADOS EM DUPLICIDADE. GLOSA FISCAL. ALEGAÇÃO DE O CST 98 SER MERAMENTE INFORMATIVO.
>
> Tendo a fiscalização apresentado planilha contendo a demonstração de que a pessoa jurídica apropriou créditos relativos a máquinas e equipamentos em duplicidade, não bastava ao contribuinte alegar que os dados inseridos no CST 98 são de natureza meramente informativa, não compondo a base de cálculo apurada.
>
> Deveria, demais disso, ter comprovado que a parcela do crédito tida como apropriada de forma replicada estaria vinculada ao acima referido CST 98, medida que deixou de ser adotada pela defendente, em vista do que há que se ter por legítimas, as glosas pela fiscalização efetivadas.
>
> GLOSAS DA DEPRECIAÇÃO ACELERADA RELATIVAS A EDIFICAÇÕES ADQUIRIDAS OU CONSTRUÍDAS ANTES DE 01/01/2007 OU NÃO UTILIZADAS NA PRODUÇÃO DE BENS DESTINADOS À VENDA.
>
> Como o *caput* do art. 6º da Lei nº 11.448/2007 estabelece que a possibilidade do desconto de crédito no prazo de 24 (vinte e quatro) meses somente é aplicável no caso de edificações incorporadas ao ativo imobilizado que tenham sido adquiridas ou construídas para a utilização na produção de bens, corretas se mostraram as glosas relacionadas a itens não situados no parque fabril da empresa.
>
> Quanto às glosas que atingiram itens que foram incorporados ao ativo imobilizado antes de 01/01/2007, a redação do § 5º do dispositivo legal acima referido estabelece que o benefício fiscal somente é aplicável aos créditos decorrentes de gastos incorridos antes de 1º de janeiro de 2007, o bem que legitima o procedimento fiscal.
>
> RATEIO PROPORCIONAL. NÃO CUMULATIVIDADE. RECEITAS FINANCEIRAS E DECORRENTES DA VENDA DE BENS DO ATIVO.
>
> As receitas não próprias da atividade operacional da pessoa jurídica, de natureza financeira ou não, por estarem excluídas da base de cálculo das contribuições sociais, não integram os respectivos montantes da receita bruta sujeita à incidência não cumulativa e da receita bruta total, utilizados na determinação do percentual a ser aplicado no método do

> rateio proporcional, para fins de aproveitamento de créditos relativos aos custos, despesas e encargos comuns.
>
> TOMADA DE CRÉDITOS DE FORMA EXTEMPORÂNEA. NÃO RETIFICAÇÃO DAS OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. GLOSA FISCAL.
>
> A adequada demonstração da regularidade na apropriação de créditos de forma extemporânea requer que o contribuinte promova a retificação do DACON ou da EFD Contribuição do mês em que foi incorrido o dispêndio que deu azo ao crédito, além de igualmente retificar a DCTF correspondente (Solução de Consulta Cosit nº 73/2012).
>
> Poderá ainda ser admitida a apresentação de outros elementos inequívocos de prova, no sentido da não utilização anterior do crédito. Ausentes tanto as retificações quanto a juntada dos demais elementos comprobatórios, nenhum reparo haverá que se determinar, relativamente às glosas fiscais em questão.
>
> Manifestação de Inconformidade Improcedente
>
> Direito Creditório Não Reconhecido

Em seguida, devidamente notificada, a Recorrente interpôs o presente recurso voluntário pleiteando a reforma do acórdão.

Neste recurso, a empresa suscitou as mesmas questões de mérito, repetindo os mesmos argumentos apresentados na sua manifestação de inconformidade.

É o relatório.

Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado na resolução paradigma como razões de decidir:

> O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele se deve conhecer.
>
> Conforme se depreende da leitura dos autos, a lide trata de pedido de compensação de crédito de COFINS não cumulativo do 1º trimestre/2014, decorrente de vendas ao mercado externo, que foi parcialmente homologado, tendo em vista que no período foram identificados créditos descontados indevidamente na análise de pedidos de ressarcimentos dessas contribuições.
>
> Com base no conceito de insumo fixado pelo STJ e aceitando que a área agrícola como parte do processo produtivo, a Autoridade Fiscal efetuou a glosa de créditos somente sobre os seguintes itens:
>
> > a) depreciação acelerada computada em duplicidade sobre máquinas e equipamentos, efetivadas em relação às partes A e B (entre janeiro/2014 e maio/2015) e relativas à parte C (entre junho/2015 e junho/2016), no total de R$ 8.578.224,96;
> >
> > b) depreciação acelerada de edificações e benfeitorias, com prazo de 24 meses, tendo sido glosados os gastos incorridos em data anterior a 01/01/2007, além daqueles relacionados a itens do ativo imobilizado que não fazem parte da produção de bens destinados à venda, medida que alcançou as partes A e B (no período de janeiro/2014 a dezembro/2014), no total de R$ 4.958.226,48; e

Documento nato-digital

> c) relativamente exclusivamente à parte C, a glosa alcançou créditos extemporâneos descontados pelo contribuinte nos meses de setembro/2015, novembro/2015 e dezembro/2015, no valor global de R$ 67.461.100,05.

Cabe esclarecer, ainda, que a Recorrente é pessoa jurídica de direito privado que tem como atividade precípua a agroindústria, especialmente, a produção de açúcar e álcool, a serem comercializados no mercado interno e no exterior.

Especificamente, quanto ao primeiro item glosado, entendo que o processo não se encontra maduro para julgamento, necessitando de esclarecimentos da Unidade Preparadora, conforme passo a explicar.

A Fiscalização informa que houve a tomada de créditos em duplicidade sobre gastos com máquinas e equipamentos pela empresa tanto sobre a depreciação acelerada do período, que à época permitia a apropriação integral do gasto, como sobre serviços utilizados como insumos no montante total de R$ 8.578.224,96.

Explica a Fiscalização que identificou a duplicidade por meio de planilhas apresentadas pelo Contribuinte e dos dados extraídos dos arquivos da EFD contribuições. Na análise da planilha do **Anexo VI – Bens incorporados ao ativo imobilizado,** permitiu verificar que o Contribuinte apurou crédito sobre máquinas e equipamentos incorporados ao ativo imobilizado com base no valor de aquisição (código 10) em duplicidade, uma vez que sobre os mesmos valores (mesma base de cálculo) já havia calculado crédito sobre o valor de aquisição de serviços utilizados como insumo (código 03).

Com a inclusão do valor destes serviços no valor de incorporação do bem, sobre estes mesmos valores de serviço o sujeito passivo apurou novamente crédito de forma acelerada, no montante integral já no mês de aquisição, a título de crédito sobre bens incorporados ao ativo imobilizado (código 10), o que causou obviamente a apuração de crédito em duplicidade, conforme comprovam as informações prestadas na EFD Contribuições e apresentadas em atendimento à INTIMAÇÃO FISCAL 095/2018.

Sendo assim, a Fiscalização manteve o crédito sobre aquisição de serviços utilizados como insumo (código 03) e foi glosado o crédito acelerado integral sobre aquisição de bens incorporados ao ativo imobilizado (código 10).

A Recorrente, por sua vez, defende-se afirmando que os dados das notas fiscais de aquisição de serviços inseridos sob o CST (código de situação tributária) 98 da EFD-Contribuições são meramente de caráter informativo, não compondo a base para o cálculo do crédito apurado. Ou seja, se a Auditoria excluiu o crédito da nota fiscal referente a depreciação acelerada, sob a alegação de existência de uma suposta duplicidade, a Recorrente também não se creditou da referida nota como insumo, posto que na planilha de notas fiscais de insumos adquiridos ele também não se creditou por ser essa informação com CST 98 meramente informativa, não compondo a base de cálculo para efeito de cálculo de créditos. Tem-se, assim, por inexistente a duplicidade alegada pela Fiscalização, devendo ser revertida as glosas de créditos sobre notas fiscais relacionadas com a depreciação acelerada.

Na decisão recorrida, o Colegiado concordou com os argumentos da Recorrente de que as notas fiscais de aquisição com CST 98 possuem natureza meramente informativa, não influindo na apuração de créditos das contribuições, mas que a Defendente não logrou êxito em comprovar que as glosas fiscais estão relacionadas ao CST 98, vez que pelos exemplos apresentados pelo Julgador restou comprovado que esta se deu apenas com os CSTs 56 e 50 que tem influência na apuração de créditos das contribuições.

Segundo o Colegiado de primeira instância, faltou à Defendente efetuar a comprovação de que os valores glosados estariam relacionados ao CST 98, tratando-se de argumentação que não se ajusta às informações acima apresentadas já que as glosas fiscais foram praticadas no código 03 - Serviços utilizados como insumos (que pode ser no CST 50 ou no CST 56), e também o foram no código10 – Máquinas e equipamentos com base no valor de aquisição (no CST 56).

Documento nato-digital

Entretanto, ao examinar os autos, percebe-se que, ao contrário do afirmado pela DRJ, foram identificadas na planilha de serviços utilizadas como insumo (ANEXO 03 - SERVIÇOS COMO INSUMO - ITENS DE NF), utilizada pela Fiscalização para constatar a existência de duplicidade, várias notas fiscais com CST 98 que foram consideradas creditadas em duplicidade, conforme relação de notas fiscais (ANEXO_AF06_IPIRANGA), a exemplo das notas fiscais nºs 38 (01/2014), 6.327 (01/2014), 3.508 (05/2014), 51(03/2015), etc.

Diante dessas considerações, à luz do princípio da verdade material e do art. 29 do Decreto n.º 70.235/72, proponho a conversão do presente processo em diligência para que a Autoridade Fiscal de origem realize os seguintes procedimentos:

a) relacionar as notas fiscais de serviços, objeto de glosa pela inclusão em duplicidade do seu valor na incorporação do bem, que constam na planilha de SERVIÇOS COMO INSUMO - ITENS DE NF escrituradas com o CST 98;

b) tendo em vista que as notas fiscais escrituradas na EFD-Contribuições com o CST 98 tem natureza meramente informativa, concluir se houve duplicidade no creditamento das notas fiscais informadas no item anterior no cálculo das contribuições ao PIS e a COFINS;

c) a Autoridade Fiscal deverá elaborar relatório com os procedimentos realizados e conclusões tomadas; e

d) elaborado o Relatório, deve-se dar ciência ao Contribuinte para manifestação sobre o teor do relatório da diligência, retornando então o processo a este Colegiado para prosseguimento do julgamento.

CONCLUSÃO

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido na resolução paradigma, no sentido de converter o julgamento do recurso em diligência.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo – Presidente Redator