



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10850.001772/2004-43
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-008.979 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 30 de julho de 2020
Recorrente USINA MOEMA AÇUCAR E ÁLCOOL LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/04/2003 a 30/09/2003

AMOSTRAGEM.

A técnica da amostragem é idônea para verificação das informações prestadas pelo sujeito passivo, cabendo a este, especificar as provas que contrariem aquelas que formaram a convicção da autoridade lançadora.

RATEIO PROPORCIONAL. APROPRIAÇÃO DIRETA. CONTABILIDADE DE CUSTOS INTEGRADA.

O critério de apropriação direta depende de uma contabilidade de custos integrada que, caso não verificada, enseja o cálculo com base no rateio proporcional.

ÁLCOOL PARA FINS CARBURANTES. CUMULATIVIDADE.

Até o advento da Lei 11.727/2008 o álcool para fins carburantes era apurado pelo regime cumulativo do PIS e da COFINS.

INSUMOS. PROCESSO DE FABRICAÇÃO DE ALCOOL E AÇUCAR. PROVAS. LAUDO TÉCNICO.

Os produtos químicos do qual o Recorrente se vale para considerar como insumos estão elencados em Laudo Técnico, fls. 354/363, assinado por químico que informa serem de suma importância no processo de fabricação de álcool e açúcar.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas. No mérito, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para reverter as glosas sobre os créditos dos produtos químicos Steamate, Helamin VE 90 T, Hclamin 90 turb 906H, Helamin BRW 150 HC2, Soda Cáustica, Acido sulfúrico, kamoran HJ, kamoran WP, Biopen 450, Virginiamicina, Penicilina V Potássia, Nutricel SQ 96, Melaço, Levedura Danstil Pe2 e Levedura Danstil C atl, Antiespumante art disp 904, Dispersante art 8000, Meg ç Monoetilenoglicol, Permanganato de Potássio, Art Floc 30, Polímero - Polyfloc AP 1120P I Floculante Solisep MPT 150, Hipoclorito de sódio, l-lclamin 9500 BF - Helamin 9100 MK, Klen MTC 511 / Klen MTC 882, Filtralga BG25 / Biomate MBC 2881 / Filtro P'o/D, Cloreto de sódio não iodado, Anti incrustante MDC 150, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Walker Araujo - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Gilson Macedo Rosenberg Filho (presidente), Corintho Oliveira Machado, Jorge Lima Abud, Vinicius Guimarães, Raphael Madeira Abad, Walker Araujo, José Renato Pereira de Deus e Denise Madalena Green.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão de piso:

Trata o presente processo de pedido de ressarcimento de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, de fls. 2/7, no valor de R\$ 956.514,41, do período de janeiro a junho de 2004, cumulado com compensação declarada à fl. 1.

A DRF de São José do Rio Preto, por meio do despacho decisório de fls. 191/195, deferiu parcialmente a solicitação, reconhecendo o direito creditório no valor de R\$ 788.011,17, demonstrado na informação fiscal de fls. 127/152, homologando parcialmente a compensação declarada.

Cientificada do despacho, a interessada apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 249/274, alegando que a fiscalização, ao utilizar cálculo por amostragem, teria deixado de adotar as diligências necessárias para verificação do crédito tributário pleiteado pela impugnante. Tanto que chegara ao ponto de afirmar, na informação fiscal, que até julho de 2004 a empresa havia auferido receita de venda apenas de álcool para fins carburantes, quando se comprova - por amostragem de notas acostadas à manifestação de inconformidade — que ela também auferiu receitas com a venda de álcool para outros fins.

Assim, todos os créditos sobre as vendas de álcool foram glosados, acarretando vício de motivação do ato administrativo e, por conseqüência, nulidade da decisão recorrida.

Acrescentou que essa parte das receitas da venda de álcool se sujeitaria o regime não-cumulativo (por se tratar de álcool para outros fins que não carburantes), sendo descabidas as glosas dos créditos dos insumos destinados à sua produção.

Afirmou serem inaplicáveis os critérios de rateio utilizados na análise, quais sejam, a relação percentual entre a receita sujeita à incidência não-cumulativa de PIS e Cofins e receita bruta total, bem como entre receita de exportação sujeita à não-cumulatividade e receita sujeita à não-cumulatividade. Isto porque a contribuinte teria observado o método de apropriação direta no que tange aos créditos sobre aquisição de cana-de-açúcar, conforme boletins industriais que juntou por cópia à manifestação de inconformidade. Bastava, então, que os Auditores-Fiscais analisassem os boletins do último dia de cada mês para acompanhar a evolução, nos valores acumulados na safra, das toneladas de cana-de-açúcar destinadas à produção de açúcar e as destinadas à produção de álcool, para aferir com dados concretos o rateio dos créditos.

Discordou do entendimento da fiscalização a respeito de não integrar a base de cálculo da Contribuição para o PIS e Cofins não-cumulativos a receita da venda de álcool para fins carburantes, desde a edição das Leis n's. 10.637, de 2002, e 10.833,

de 2003, conforme prevê o ADI SRF n.º 1, de 2005. Segundo sua interpretação, apenas com o advento dos arts. 21 e 37 da Lei n.º 10.865, de 30/04/2004, mudou-se a redação de dispositivos das referidas leis, passando essas contribuições sobre a venda de álcool para fins carburantes a serem calculadas segundo o regime cumulativo; e tal alteração teria produzido efeitos apenas a partir de 1.º de agosto de 2004, a teor do disposto no art. 46, I e IV, da Lei n.º 10.865.

A propósito, transcreveu ementas de soluções de consulta emitidas pelo próprio Fisco (fls. 262/263), as quais só vieram a ser revistas após a publicação do citado ADI.

Assim, reclamou a aplicação do entendimento de tal ADI apenas após sua publicação, em atendimento ao princípio da moralidade pública, considerando que as decisões dos órgãos de jurisdição administrativa compõem as normas complementares às leis, tratados, convenções internacionais e decretos (art. 100, II, do CTN).

Em relação aos créditos sobre produtos químicos, reclamou do entendimento dos Auditores-Fiscais quanto ao conceito de insumo. Segundo eles, as INs SRF n.º 358, de 2003 e 404, de 2004, teriam adotado, na conceituação de insumos, o mesmo significado do PN CST n.º 65, de 1979, segundo o qual "somente geram o direito ao crédito os insumos que se integrem ao novo produto fabricado e os que, embora não se integrando, sejam consumidos no processo de fabricação, ficando definitivamente excluídos aqueles que não se integrem nem sejam consumidos na operação de industrialização".

Na visão da impugnante, a restrição apontada pelos Auditores não possui amparo legal, pois o art. 30, II das Leis n.ºs. 10.637 e 10.833 permite o aproveitamento de crédito de PIS e Cofins sobre "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", em momento algum fazendo restrição quanto a "ação diretamente exercida sobre o produto final". Esta restrição seria decorrente da interpretação da fiscalização dada ao art. 8.º, § 4.º da IN SRF n.º 404, afrontando o princípio da estrita legalidade tributária (art. 150, I da CF).

Ademais, o próprio dispositivo normativo citado não exige contato físico direto entre o produto em elaboração e o insumo, mas sim que este exerça ação direta no processo de fabricação.

Citou ainda o item 10.3 do Parecer Normativo, que prevê o direito ao crédito sobre bens que se consumirem também em decorrência de uma ação diretamente sofrida pelo produto em fabricação. Tal entendimento seria corroborado pelas próprias Leis n.ºs 10.637 e 10.833, que permitem créditos sobre a "aquisição de insumos que não têm contato físico direto com o produto em elaboração, tais como máquinas, equipamentos e outros bens destinados ao ativo permanente para utilização na produção" (...) "ou energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica".

Transcreveu ainda o conceito de insumo em dicionários, para reforçar seus argumentos, e apresentou, anexo à manifestação de inconformidade, "laudo técnico que trata da aplicação e finalidade de produtos químicos no processo de fabricação de açúcar e álcool", demonstrando "sua importância para o resultado final do processo de fabricação".

Aduziu que não se podem aplicar os conceitos do IPI ao caso, pois existem regras próprias para as contribuições, cujo rol de insumos é bem mais amplo, tal qual se sucede com sua matriz de incidência. Se assim não fosse, os prestadores de serviço estariam aliçados de direito de crédito.

Refutou a exigência de multa e juros sobre os débitos com compensação não homologada, a teor do disposto no CTN, art. 100, inciso II c/c parágrafo único, por ter observado decisões de órgãos administrativos.

Por fim, propugnou pelo provimento da manifestação de inconformidade e homologação completa de suas compensações, e requereu perícia, elaborando quesitos e indicando "assistentes técnicos".

Em razão da alegação de possuir receitas de vendas de álcool para outros fins que não carburantes, cujos créditos não foram considerados na apuração do ressarcimento, o presente foi encaminhado em diligência, conforme fls. 365/366.

A DRJ, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2004 a 30/06/2004

ÁLCOOL PARA FINS CARBURANTES. REGIME. A receita de venda de álcool para fins carburantes teve mantida sua forma de tributação, cumulativa, mesmo após a instituição do regime não-cumulativo de apuração.

INSUMOS. CRÉDITOS. Somente geram o direito ao crédito os insumos que se integrem ao novo produto fabricado e os que, embora não se integrando, sejam consumidos no processo de fabricação, ficando definitivamente excluídos aqueles que não se integrem nem sejam consumidos na operação de industrialização.

CRÉDITOS. CRITÉRIO DE DETERMINAÇÃO. Inexistindo sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração, a apropriação dos créditos deve ser feita por rateio proporcional.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2004 a 30/06/2004

ÁLCOOL PARA FINS CARBURANTES. REGIME. A receita de venda de álcool para fins carburantes teve mantida sua forma de tributação, cumulativa, mesmo após a instituição do regime não-cumulativo de apuração.

INSUMOS. CRÉDITOS. Somente geram o direito ao crédito os insumos que se integrem ao novo produto fabricado e os que, embora não se integrando, sejam consumidos no processo de fabricação, ficando definitivamente excluídos aqueles que não se integrem nem sejam consumidos na operação de industrialização.

CRÉDITOS. CRITÉRIO DE DETERMINAÇÃO. Inexistindo sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração, a apropriação dos créditos deve ser feita por rateio proporcional.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2003 a 30/09/2003 _

PEDIDO DE PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO. Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários {a adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia. Não satisfeito

com a manutenção da glosa dos créditos pleiteados, a Usina Moema interpôs Recurso Voluntário, alegando, em síntese, o seguinte:

A empresa adotou para o álcool carburante, até agosto de 2004, o sistema não cumulativo, ao passo que o entendimento fiscal foi de que o correto seria utilizar o sistema cumulativo e com base nas glosas relançou o tributo, ignorando e considerando inexistente todos os recolhimentos de PIS e COFINS realizados pela recorrente na sistemática não cumulativa, gerando o enriquecimento ilícito do Estado;

O procedimento fiscal é nulo por violação ao princípio da verdade material e por vício de motivação, na medida em que foram glosados os créditos de PIS e COFINS não-cumulativos da recorrente com base em cálculos efetuados por mera amostragem;

A empresa teve seu direito de defesa cerceado em razão do indeferimento da perícia solicitada que comprovaria, entre outros, a possibilidade de se aferir, pela escrituração contábil e fiscal da recorrente, bem como pelos boletins industriais, o percentual de cana-de-açúcar destinado à produção de álcool e à produção de açúcar, a fim de comprovar que o método de apropriação direta utilizada pela recorrente estava em conformidade com as disposições legais e com os fatos;

- A receita federal elaborou diversas soluções de consulta que amparam os atos praticados pelo contribuinte;

O fisco utilizou os mesmos parâmetros para conceituar insumo daquele constante na legislação do IPI, ou seja, ação diretamente exercida sobre o produto final, ao arrepio do princípio da legalidade tributária;

É inviável a aplicação de multa e demais acréscimos sobre a parcela dos débitos compensados que não foi homologada pela autoridade fiscal, a teor do ar. 100, incisos II e III, c/c parágrafo único do CTN.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Walker Araujo, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

A Recorrente em sede recursal, alegou, preliminarmente, nulidade da exigência fiscal por excesso de exação ocorrida na recomposição da base de cálculo feita pelos auditores fiscais.

Em que pese os argumentos suscitados pela Recorrente, não se constata nenhuma causa de nulidade prevista no artigo 59, do Decreto nº 70.235/72, motivo pelo causa, rejeito o pedido de nulidade por excesso de exação.

Já em relação aos demais argumentos preliminares e de mérito suscitados pela Recorrente, peço vênua para adotar, como razão de decidir, a decisão proferida nos autos do PA 10850.000014/2004-16 (acórdão 3401.002-341), onde se discute a exigência de PIS do mesmo período aqui sob análise:

DA NULIDADE ALEGADA – DO CRITÉRIO DA AMOSTRAGEM

Alega o recorrente que houve no presente caso violação ao princípio da verdade material conjugado com vício de motivação. Tudo por que a fiscalização haveria efetuado por amostragem os dados fornecidos pela recorrente para averiguação dos créditos não-cumulativos de PIS e COFINS.

Não merece prosperar a alegação de nulidade, uma vez que é lícita a utilização do método de amostragem dos documentos apresentados pelo próprio contribuinte para aferir a regularidade do pleito. Não o seria porém, se não houvesse sido oportunizada a defesa do contribuinte, sem a exposição da técnica adotada, o que não ocorreu no caso.

Trata-se de método contábil consagrado e que encontra amparo na jurisprudência deste tribunal, conforme se percebe dos arestos exemplificativos abaixo:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/03/2002

PEDIDO DE RESSARCIMENTO DE CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. AUDITORIA REALIZADA POR AMOSTRAGEM. NULIDADE NÃO CARACTERIZADA.

Não é nula a auditoria fiscal realizada por amostragem, com vistas à análise de pedido de ressarcimento de crédito presumido de IPI.

(...)

(CARF. Terceira Seção, Processo n. 10850.002365/200291, Recurso n.º 257.186, Acórdão n.º 340100.977 — 4ª Câmara/1º Turma Ordinária, Sessão de 29 de setembro de 2010)

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. "LANÇAMENTO POR AMOSTRAGEM". DISTORÇÃO DOS FATOS EFETIVAMENTE OCORRIDOS.

A verificação da regularidade da apuração do tributo por amostragem seguida da intimação para prestação de esclarecimento, é procedimento regular, não representando "lançamento por amostragem". Apuradas as diferenças pela Fiscalização, cabe ao contribuinte justificá-las na fase de ação fiscal e demonstrar, a impugnação, as razões por que seriam indevidas. Recurso Voluntário Negado. (CARF. Terceira Seção. Processo n.º 13808.000081/200274, Recurso n. 139.043, Acórdão n.º 330200.079 — 3ª Câmara /2ª Turma Ordinária, Sessão de 13 de agosto de 2009)

DO CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA POR INDEFERIMENTO DE PERÍCIA

O recorrente também ventila a ocorrência do cerceamento do direito de defesa haja vista o indeferimento de prova pericial. A produção dessa prova, segundo ele, seria para derrubar os resultados a que chegaram os auditores fiscais pelo critério de rateio proporcional.

Visaria comprovar a possibilidade de se aferir pela escrituração contábil e fiscal da recorrente, bem como pelos boletins industriais, o percentual de cana-de-açúcar destinado à produção de álcool e à produção de açúcar, demonstrando assim que o método de apropriação direta utilizado pela recorrente estava em conformidade com as disposições legais e com os fatos.

Também, comprovaria que os produtos químicos são insumos essenciais para o produto final (açúcar e álcool) da recorrente e, em decorrência disso, devem gerar o direito à apropriação de créditos de PIS e COFINS não-cumulativos.

O critério adotado do rateio proporcional se deu em razão de os boletins industriais juntados por cópia nas fls. 301/305, não constituírem sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração. Afirma a DRJ, fl. 573, que não há neles qualquer análise de custos, muito menos coordenada com a escrituração, impossibilitando o rateio pelo método de apropriação direta, prevista no inciso I do parágrafo 8º do art. 3º da Lei 10.637, in verbis:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: Produção de efeito (Vide Lei nº 11.727, de 2008) (Produção de efeitos) (Vide Medida Provisória nº 497, de 2010)

(...)

§ 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. (Vide Lei nº 10.865, de 2004)

§ 8º Observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal, no caso de custos, despesas e encargos vinculados às receitas referidas no § 7º e àquelas submetidas ao regime de incidência cumulativa dessa contribuição, o crédito será determinado, a critério da pessoa jurídica, pelo método de:

I – apropriação direta, inclusive em relação aos custos, por meio de sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração; ou

II – rateio proporcional, aplicando-se aos custos, despesas e encargos comuns a relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total, auferidas em cada mês.

Segundo o Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99, o sistema de contabilidade de custos integrado é aquele expresso no art. 294, parágrafo 2º, in verbis:

Art. 294. Os produtos em fabricação e acabados serão avaliados pelo custo de produção (Lei nº 154, de 1947, art. 2º, § 4º, e Lei nº 6.404, de 1976, art. 183, inciso II).

§ 1º O contribuinte que mantiver sistema de contabilidade de custo integrado e coordenado com o restante da escrituração poderá utilizar os custos apurados para avaliação dos estoques de produtos em fabricação e acabados (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 14, § 1º).

§ 2º Considera-se sistema de contabilidade de custo integrado e coordenado com o restante da escrituração aquele:

I apoiado em valores originados da escrituração contábil (matéria-prima, mão-de-obra direta, custos gerais de fabricação);

II que permite determinação contábil, ao fim de cada mês, do valor dos estoques de matérias-primas e outros materiais, produtos em elaboração e produtos acabados;

III apoiado em livros auxiliares, fichas, folhas contínuas, ou mapas de apropriação ou rateio, tidos em boa guarda e de registros coincidentes com aqueles constantes da escrituração principal;

IV que permite avaliar os estoques existentes na data de encerramento do período de apropriação de resultados segundo os custos efetivamente incorridos.

Analisando os documentos acostados nas folhas 301/305, intitulados como boletins industriais e a cópia da contabilidade da empresa, presente nas folhas 73/80, percebo que assiste razão ao fiscal e à DRJ. Não há correlação entre os números constantes nos boletins e na contabilidade, não sendo o documento idôneo a embasar um pleito de apropriação direta, pois não se está aqui diante de um sistema de custo integrado e coordenado com o restante da escrituração.

DA CUMULATIVIDADE DO ÁLCOOL PARA FINS CARBURANTES

Aduz o recorrente que calculou o álcool para fins carburantes na sistemática não cumulativa, portanto, de alíquota maior e que diante da glosa realizada pela auditoria, estaria havendo enriquecimento ilícito da administração pois os valores por ele recolhidos são bastante superiores aos da sistemática cumulativa.

Ocorre que a alegação também não procede. Assiste razão à DRJ quanto a legislação referente ao álcool para fins carburantes.

A Lei 9.718/99 (com redação dada pela Lei 9.990/2000) previa que as contribuições para o PIS e a COFINS devidas pelas distribuidoras de álcool para fins carburantes seriam calculadas com base na alíquota de 1,46% e 6,64% incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda, exceto quando adicionado à gasolina.

Com a Medida Provisória n. 2.15835, de 2001, a alíquota foi reduzida a zero e a Lei 10.637/2002 determinou em seu art. 1º, parágrafo terceiro, inciso IV, que não integram a base de cálculo a que se refere o artigo, as receitas de venda de produtos de que tratam as Leis 9.990 de 21 de julho de 2000, dentre outras.

Portanto, a receita de venda de álcool para fins carburantes estava fora da sistemática não-cumulativa das contribuições, independentemente do advento da Lei n.10.865/2004, que retirou deste regime, apenas outros combustíveis, tais como a gasolina.

Tal fato é idôneo a motivar a glosa efetuada, haja vista o erro no enquadramento do regime de recolhimento adotado pelo contribuinte e que o levou à realização de pedido de compensação de créditos que nunca existiram, cabendo, portanto, a cobrança do tributo devido, bem como seus acréscimos legais.

No entanto, apenas para consignar no presente voto, haja vista a data em que está sendo proferido, a regra não é mais esta.

Apesar de continuarem sujeitas à sistemática monofásica, as receitas auferidas com a comercialização de álcool também foram trazidas à não-cumulatividade.

É que, ao modificar a redação do artigo 1º, §3º, das Leis nos 10.637/02 e 10.833/03, a Lei n.º 11.727/08 não acresceu disposições ao artigo 8º da Lei n.º 10.637/02, tampouco ao artigo 10 da Lei n.º 10.833/03, que disciplinam as vedações expressas ao regime não-cumulativo.

DAS SOLUÇÕES DE CONSULTA

Alega o recorrente que é inviável a aplicação de multa e demais acréscimos sobre a parcela dos débitos compensados que não foi homologada por ter ele observado decisões de órgãos administrativos ou práticas reiteradamente observadas pelas autoridades.

Para tanto, toma como esteio o art. 100 do CTN, juntamente com a existência de soluções de consulta da Receita Federal do Brasil no sentido de que as receitas de

vendas de álcool para fins carburantes se submeter-se-iam à incidência não cumulativa de PIS e COFINS.

No entanto, cumpre esclarecer que as soluções de consulta apresentadas não alcançam o contribuinte, ora recorrente, por não ter sido ele o consulente, pessoa a qual estaria a fazenda pública vinculada à resposta.

Nesse sentido é a jurisprudência deste Conselho Administrativo:

INDEFERIMENTO DE PERÍCIA – Não caracteriza nulidade da decisão o indeferimento de perícia julgada desnecessária.

EFEITOS DA CONSULTA – A resposta a consulta só vincula a administração em relação ao consulente. Não é nulo o auto de infração lavrado contra o consulente, relacionado à matéria objeto da consulta, se a formalização da exigência deu-se após decorridos mais de trinta dias da ciência da decisão da consulta .

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO – Não caracterizados vícios na formalização da exigência, não prosperam as alegações de nulidade. Imperfeições na quantificação do crédito tributário, mesmo que tivessem ocorrido, o que, no caso concreto, não se vislumbra, não dariam necessariamente lugar à nulidade do auto de infração, podendo o lançamento ser aprimorado por meio processo administrativo fiscal, que constitui uma revisão interna do lançamento.

(...)

(Processo: 16327.002196/9992 Órgão Julgador; Primeira Câmara/Primeiro Conselho de Contribuintes; Data da Sessão: 12/07/2000; Relator(a) Sandra Maria Faroni; N.º Acórdão: 10193101)

Portanto, não merece acolhimento o pleito do recorrente.

DO CONCEITO DE INSUMOS PARA O PIS E COFINS

Quanto à tomada de créditos sobre insumos – in casu, produtos químicos, assiste razão ao contribuinte. A DRJ e a fiscalização pretenderam utilizar o conceito de insumo constante na legislação do IPI, inadequadamente, advirta-se.

O parágrafo segundo do art. 3º das Leis 10.637/02 e 10.833/03, com as alterações que lhe foram impostas pela Lei 10.865/04, determina que, do valor dos débitos das contribuições, a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a uma série de insumos utilizados em suas atividades, dentre elas está: 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;

Apesar da definição legal importante saber o significado da palavra, insumo, conforme consta no dicionário Aurélio, é elemento que entra no processo de produção de mercadorias ou serviços: máquinas e equipamentos, trabalho humano etc., fator de produção.

Conforme o acima explanado, tem-se que os insumos passíveis de creditamento são todos os bens adquiridos à fabricação do bem; então, o conceito que se deve dar ao termo equivale ao conceito de custo de produção de bens cuja venda implicará uma receita tributável pelas contribuições. E o detalhamento deste conceito de custo de produção deve ser buscado junto às normas de direito privado, normas contábeis,

nos termos do artigo 110 do Código Tributário Nacional. Tais normas podem ser encontradas nos pronunciamentos do IBRACON, item 08 da NPC n. 02 e CPC n. 16.2

Enquadram-se no conceito de custo de produção, após o estudo das normas de direito privado, os incorridos e necessários na aquisição e na produção de determinado bem até a etapa em que ele estiver em condições de ser comercializado, ao contrário do conceito de insumos para o IPI.

Sobre a distinção dos conceitos de insumos para o PIS e COFINS e do IPI, a Câmara Superior de Recursos Fiscais – 3ª Turma – 23 a 25 de agosto de 2010, julgou matéria similar, tendo decidido da seguinte forma:

CREDITO DE PIS/COFINS – NÃO CUMULATIVOS – A Turma decidiu, em vários processos, por unanimidade negar provimento a recurso especial da Procuradoria da Fazenda Nacional, mantendo-se o entendimento dos acórdãos recorridos de que o conceito de insumo para efeito de crédito de PIS/COFINS é distinto daquele contido no IPI. (...)

Em sendo assim, devem prosperar as razões recursais neste aspecto. Os produtos químicos do qual o contribuinte se vale para considerar como insumo, estão elencados em Laudo Técnico, fls. 306/315, assinado pelo químico Luiz Augusto Marin, CRQ n. 04208708 que informa serem de suma importância no processo de fabricação de álcool e açúcar. Dispõe o laudo técnico:

“Os produtos químicos abaixo elencados, são de suma importância no processo de fabricação do açúcar e álcool, levando em consideração que sem aplicação dos mesmos, as caldeiras poderão ter problemas de incrustação, excesso de sujeiras, resíduos na água tratada, podendo vir a causar danos materiais como explosão dos tubos dos balões, etc; e comprometer o rendimento na produção de vapor, e afetar setores diretos, como Moendas, preparo de caldo, geração de energia elétrica, fábrica de açúcar, etc.”

Logo, tendo em vista a prova acostada pelo contribuinte em sede de manifestação de inconformidade e tomando-a como idônea a comprovar o alegado, tem-se que devem ser considerados como insumos os produtos químicos destacados no referido documento.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto no sentido de conhecer do recurso para no mérito dar parcial provimento, determinando a consideração como insumos, dos produtos químicos referidos no documento de fls 306/315, Laudo Técnico sobre Aplicação e Finalidade de Produtos Químicos no Processo de Fabricação de Açúcar e Álcool.

Em relação aos produtos químicos que tiveram a glosa revertida na decisão proferida nos autos do PA nº 10850.000014/2004-16 que são idênticas aos insumos aqui discutidos, insta tecer que a relação dos referidos produtos e sua utilização estão elencados no Laudo Técnico de fls. 354-363 do processo físico.

Referidos insumos já foram devidamente analisados nos autos do PA 10850.000230/2005-34, instaurada contra a própria Recorrente, onde restou decidido por reverter a glosa nos seguintes termos, senão vejamos:

A Recorrente pretende apurar créditos sobre insumos que, apesar de não entrarem em contato com o produto final, afirma serem essenciais e relevantes ao processo produtivo, e que foram excluídos no item “Motivo da Glosa 2”

Esta glosa deveu-se ao conceito de insumo adotado pela fiscalização e corroborado pela DRJ.

Todavia, a definição de conceito de insumos para fins de créditos de PIS e de COFINS foi alterada para permitir que fosse aplicada ao que fosse considerado essencial ao processo produtivo.

No caso concreto às e-fls. 261 a Recorrente apresentou memorial por meio do qual evidencia a essencialidade e relevância de cada um dos produtos químicos no seu processo produtivo.

- O STEAMATE é utilizado nas caldeiras como aditivo de vapor*
- HELAMIN VE 90 T é um sequestrante de oxigênio e tem por objetivo controlar o PH da água e reduzir o seu poder corrosivo.*
- Helamin 90 turb 906H é utilizado como antiincrustante e dispersante nas caldeiras.*
- Helamin BRW 150 HC2 também é um aditivo cujo objetivo é evitar a precipitação de sais de cálcio. é utilizado como antiincrustante e dispersante nas caldeiras.*
- Soda Cáustica em escamas tem a função de controlar o PH da água, reduzindo a sua acidez e o conseqüente poder corrosivo. Na coluna de destilação tem por objetivo manter a qualidade do álcool dentro dos padrões exigidos.*
- Ácido sulfúrico é utilizado na destilaria com o objetivo de matar os levedos que competem com as leveduras no processo de transformação do açúcar em álcool.*
- kamoran HJ e kamoran WP – Antibiótico é um antibiótico utilizado na destilaria também para controlar os levedos que competem com as leveduras no processo de transformação do açúcar em álcool.*
- Biopen 450 – Penicilina combate as bactérias que competem com as leveduras no processo de transformação do açúcar em álcool.*
- Virginiamicina – também combate as bactérias que competem com as leveduras no processo de transformação do açúcar em álcool.*
- Penicilina V Potássia combate as bactérias que competem com as leveduras no processo de transformação do açúcar em álcool.*
- Nutricel SQ 96 é um nutriente que otimiza a fermentação e conseqüentemente aumenta a produção de álcool.*
- Melaço é utilizado no início da safra para multiplicação das leveduras.*
- Levedura Danstil Pe2 e Levedura Danstil C atl são bactérias adquiridas com o objetivo de serem misturadas ao melaço para transformar o açúcar em álcool.*
- Antiespumante art disp 904 é utilizado para, como o próprio nome induz, evitar a formação de espuma e conseqüente transbordamento da dorna*
- Dispersante art 8000 é utilizado para otimizar o rendimento do antiespumante.*
- Meg – Monoetilenoglicol – tem por objetivo eliminar a água do álcool hidratado e transforma-lo em anidro.*
- Permanganato de Potássio busca reduzir as impurezas do álcool melhorando as especificações.*
- Art Floc 30 auxilia na clarificação da água bruta*
- Polímero - Polyfloc AP 1120P I Flocculante Solisep MPT 150 também auxilia na clarificação da água bruta*

- Hipoclorito de sódio – Cloro é utilizado para clorar a água, eliminar as bactérias e transformá-la em água potável.*
- Helamin 9500 BF - Helamin 9100 MK é utilizado nas bacias das torres de refrigeração como antiencrustante, evitando entupimentos.*
- Klen MTC 511 / Klen MTC 882 também é utilizado para evitar entupimentos, pois promove uma limpeza química nas membranas.*
- Filtralga BG25 / Biomate MBC 2881 / Filtro P'/o/D também é utilizado nas torres de resfriamento, mas para evitar a formação de algas e bactérias.*
- Cloreto de sódio não iodado serve para controlar os sais de cálcio e magnésio evitando incrustações nos dutos.*
- Anti incrustante MDC 150, como o próprio nome indica, evita a incrustação dos dutos por sais de cálcio, magnésio e sílica.*

Assim, entendo que deve-se reverter as glosas sobre os créditos dos produtos químicos Steamate, Helamin VE 90 T, Hclamin 90 turb 906H, Helamin BRW 150 HC2, Soda Cáustica, Ácido sulfúrico, kamoran HJ, kamoran WP, Biopen 450, Virginiamicina, Penicilina V Potássia, Nutricel SQ 96, Melão, Levedura Danstil Pe2 e Levedura Danstil C atl, Antiespumante art disp 904, Dispersante art 8000, Meg – Monoetilenoglicol, Permanganato de Potássio, Art Floc 30, Polímero - Polyfloc AP 1120P I Floculante Solisep MPT 150, Hipoclorito de sódio, Helamin 9500 BF - Helamin 9100 MK, Klen MTC 511 / Klen MTC 882, Filtralga BG25 / Biomate MBC 2881 / Filtro P'/o/D, Cloreto de sódio não iodado, Anti incrustante MDC 150, utilizados pela Recorrente em seu processo produtivo.

Diante do exposto, voto por rejeitar as preliminares suscitadas pela Recorrente e, no mérito, dou parcial provimento ao recurso voluntário para reverter as glosas dos produtos químicos indicados no Laudo Técnico de fls. 354-363 do processo físico.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Walker Araujo