



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10880.904861/2013-87  
**Recurso** Voluntário  
**Resolução nº** **3302-001.763 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 27 de julho de 2021  
**Assunto** DILIGÊNCIA  
**Recorrente** RAIZEN ENERGIA S.A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)  
Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)  
Vinícius Guimarães – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Vinícius Guimarães, Walker Araujo, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Larissa Nunes Girard, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green e Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente).

## Relatório

Por bem retratar os fatos, transcrevo o relatório do acórdão recorrido:

Trata-se de pedido de ressarcimento de créditos de Cofins não cumulativa - Exportação apurados no 3º trimestre/2009, no total de R\$ 9.735.249,87, cumulado com declarações de compensação.

A unidade de origem, após a realização de diligência destinada a apurar a liquidez e certeza do direito creditório, emitiu o Termo de Verificação Fiscal de fls. 205/230 e o despacho decisório de fl. 07, reconhecendo direito creditório no valor de R\$ 3.386.956,32 e homologando as compensações correlatas até o limite de tal crédito. São os seguintes os fundamentos adotados pela autoridade fiscal:

a) A pessoa jurídica apura o percentual de rateio para os créditos vinculados às receitas não tributadas no mercado interno incluindo no item venda não tributada a revenda de óleo diesel e gasolina os quais, por serem produtos de incidência monofásica, não geram créditos para o revendedor, mesmo ele estando no regime não cumulativo (artigos 3º, I, “a” das Leis 10.637/02 e 10.833/03). Por essa razão a receita com a venda de óleo diesel e gasolina foi excluída para fins de apuração do percentual para rateio entre créditos vinculadas às receitas tributadas no mercado interno e às não tributadas. Dessa forma, os percentuais apurados pela fiscalização ficaram menores que os utilizados pela empresa.

Fl. 2 da Resolução n.º 3302-001.763 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 10880.904861/2013-87

b) Em regra, somente os insumos diretos de produção podem permitir o desconto de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins. Tal regra só é rompida por determinação legal, como ocorre com os combustíveis, os lubrificantes e a energia elétrica, dentre outros insumos indiretos de produção. Depreende-se, portanto, que as despesas incorridas no processo produtivo da cana-de-açúcar, ou seja, sua semeadura, colheita e transporte até a usina onde será fabricado o açúcar, não atendem ao critério para caracterização como insumos.

c) A aquisição dos produtos agropecuários que geram o direito de créditos presumidos, por ser efetuada de pessoa física ou com suspensão, não gera direito ao desconto de créditos calculados na forma do artigo 3º das Lei 10.833/03, conforme disposto no inciso II do § 2º deste artigo. A cana de açúcar (NCM 12129300) tem a incidência suspensa no caso de venda para produção do açúcar de acordo com o inciso III do artigo 9º da Lei 10.925/2004 e para a produção do álcool, a suspensão esta prevista no artigo 11 da Lei 11.727/2008. Assim, a aquisição da cana de açúcar não gera os créditos previstos nos incisos II do artigo 3º da Lei 10.833/03.

d) Os créditos presumidos relativo ao estoque de abertura, apurados, são os previstos na Lei 11.727/2008, os quais só podem ser utilizados para dedução das contribuições devidas no mês, não sendo permitido o ressarcimento. Dessa forma, eles não foram inclusos no rateio entre mercado interno tributável e não tributável, diferentemente do realizado pela empresa, que incluiu nesse rateio o crédito presumido.

e) Da análise dos arquivos magnéticos apresentados pela empresa, verifica-se que muitos dos itens constantes nas planilhas não estão de acordo com as permissões legais para apropriação de créditos de PIS e Cofins. Após essa análise, foram elaborados anexos com os itens que foram objeto de glosas indicando os seus motivos:

e.1) Agrícola – Contém despesas de notas fiscais de prestação de serviços pagas a fornecedores pessoas jurídicas, com atividades de transporte, fornecimento de mão de

obra, máquinas e equipamentos utilizados no plantio, cultivo, fertilização, colheita, corte, carregamento e transporte da cana de açúcar e serviços gerais na lavoura. Não foram aceitas como base de créditos por estarem todas vinculadas aos centros de custos agrícolas identificados como: Administração, Águas Residuais, Alojamento Agrícola, Borracharia, Cana de Açúcar Produção, Colhedeira de Cana Picada, Colheita de Cana, Carregamento/Reboque, Corte Mecanizado, Estação Experimental, Estradas/Cercas/Pontes, Mecanização Agrícola, Oficina Mecânica, Oficina de Implementos, Plantio, Preparo do Solo, Reboque de Cana, Reflorestamento/Meio Ambiente, Segurança do Trabalho, Serviços Auxiliares, Serviços de Fornecedores de Cana, Supervisão Manutenção Agrícola, Transporte Cana, Trato da Cana, Trato da Planta, Trato da Soca e Vinhaça.

e.2) Arrendamento Agrícola – Contém despesas havidas com serviços de arrendamento agrícola vinculados ao centro de custo cana de açúcar produção própria, entrada de notas fiscais de prestação de serviços, portanto, despesas com a cultura da cana de açúcar, não sendo permitido o crédito em razão de não se tratar de insumos de produção. Trata-se de pagamentos baseados em contratos intitulados Instrumento Particular de Contrato de Parceria Agrícola, Instrumento Particular de Contrato de Arrendamento ou Instrumento Particular de Contrato de Venda e Compra de Cana de Açúcar. Os contratos de parceria agrícola prevêm a partilha de frutos, geralmente, na proporção de 10% para a parceira proprietária e 90% para a parceira agricultora. Não se trata, porém, de contratos de arrendamento mercantil, pois o sujeito passivo não é instituição de operação de créditos (regulada pelo Banco Central). Por sua vez, o arrendamento de terras não pode ser enquadrado como aluguéis de prédios utilizados nas atividades da empresa, previsto nos incisos IV do artigo 3º da Lei 10833/03, entendendo-se prédio como uma edificação e não áreas de terras para cultivo agrícola, ou seja, não se pode ampliar os direitos aos créditos através de uma interpretação ampla de uma palavra contida na lei.

e.3) Cana – Trata-se de notas fiscais de entrada de cana de açúcar adquirida de pessoas físicas e jurídicas. É permitida a dedução de crédito presumido da contribuição devida de PIS e Cofins sobre as aquisições de cana de açúcar utilizada na produção do açúcar, calculado sobre o valor dos insumos adquiridos de pessoas físicas ou recebidos de cooperados pessoas físicas, além daqueles adquiridos com suspensão de pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária. Em março houve aquisição de cana cujo valor foi

Fl. 3 da Resolução n.º 3302-001.763 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 10880.904861/2013-87

mantido. Não foram aceitas aquisições de cana feita de pessoas jurídicas com atividade de holding, aluguel de imóveis, apoio à educação, incorporação de empreendimento imobiliário, apoio à pecuária, outras atividades de serviços prestados, apoio à produção florestal, consultorias e transporte rodoviário de passageiros, por não se tratar de pessoas jurídicas que exerce atividade agropecuária.

e.4) Revenda de óleo diesel – Composta por notas fiscais de venda de óleo diesel, que são descontadas dos créditos nas aquisições de óleo diesel, devido à impossibilidade da identificação no momento da aquisição do óleo. A empresa adquire óleo diesel de acordo com as notas fiscais de entrada constantes na planilha “Notas Fiscais” e, revende parte desse combustível, emitindo notas fiscais de saída com CFOP 5656 ou 6656 (venda de combustível ou lubrificante, adquiridos ou recebidos de terceiros, destinados ao consumidor ou usuário final). O óleo diesel é combustível consumido pelas máquinas agrícolas, na cultura da cana de açúcar, e pelos caminhões, no transporte desta até a usina, portanto não é combustível utilizado na produção do açúcar e do álcool. A indústria utiliza-se do vapor d’água, gerado com a queima do bagaço da cana para mover picadores, desfibradores, moendas, destilarias, etc, bem como de energia elétrica necessária em vários setores da indústria.

e.5) Notas Fiscais Revenda Álcool – A aquisição de álcool para revenda gera crédito de valor igual ao devido pelo vendedor, conforme § 13 da Lei 9.718/98. Houve a aquisição de álcool hidratado e anidro nos meses de abril, maio, junho, outubro e novembro conforme notas fiscais de entradas.

e.6) Devolução – As planilhas “Devoluções”, inseridas nos arquivos mensais, são compostas por devoluções de açúcar e álcool. Com relação ao álcool os créditos de devoluções foram apurados pelo volume e mantidos na forma em que foram apresentados.

e.7) Notas Fiscais e Notas Fiscais ME – Ambas as planilhas contêm as informações por itens das notas fiscais, documentos contábeis, fornecedor, material e centro de custo em que foram apropriadas as aquisições utilizadas como base de cálculo para os créditos. O critério adotado para identificação dos itens que não se enquadram nas permissões legais para apuração de créditos foi feito, em um primeiro momento, com base no centro de custo a que o item está vinculado – coluna “descrição centro de custo” da planilha. Como muitos itens estão com a coluna “descrição centro de custo” sem informação, passou-se a fazer a análise através das colunas “descrição grupo material” e “descrição do material”. Após as seleções feitas, restaram muitas linhas com as colunas anteriores sem preenchimento. Assim, nos itens restantes, a única informação disponível foi a razão social do fornecedor contida na coluna “descrição fornecedor”, último critério para definição das glosas. Dessa forma, as glosas foram assim identificadas:

e.7.1) Centros de Custos Identificados – foram selecionados os itens vinculados a centros de custos que não estão ligados diretamente com a produção, não podendo ser considerados bens e serviços utilizados como insumo na produção do açúcar e álcool. São aquisições utilizadas na área agrícola, setores administrativos da empresa ou de apoio, não ligados diretamente com a fabricação dos produtos destinados a venda:

e.7.1.1) Agrícola – glosadas as despesas vinculadas aos centros de custos da área agrícola, relacionadas à abertura de eito, administração/controle agrícola, alojamento agrícola, cana de açúcar produção própria, carregamento/reboque de cana, colhedora de cana picada, colheita de cana, comboio de abastecimento, corte mecanizado de cana, departamento de fornecedores de cana, desenvolvimento agrônomo, estradas/cercas/pontes, implementos agrícolas, manutenção de campo, mão de obra agrícola, mecanização agrícola, mecanização agrícola colheita, mecanização máquinas leves, mecanização máquinas médias, mecanização máquinas pesadas, mecanização plantio mecanizado, oficina manutenção colhedora, oficina mecânica tratores, oficina mecânica veículos, oficinas de implementos, outras culturas agrícolas, plantio, plantio contratos, plantio mecanizado, preparo do solo, preparo e plantio terceirizado, programa de formação profissional agrícola, reboque, reboque de cana picada, reboque fornecedor de cana picada, reboque Julieta próprio, reboque terceirizado de cana picada, refeitório alojamento agrícola, reflorestamento/meio ambiente, serviços de tratores culturais, serviços de fornecedores de cana, supervisão manutenção agrícola, supervisão serviços agrícola, topografia, transporte colheita, transporte agrícola, transporte agrícola colheita, transporte de cana adm manual, transporte de cana adm mecanizada, transporte colheita, transporte fornecedor de cana picada, transporte fornecedor de cana inteira, transporte

Fl. 4 da Resolução n.º 3302-001.763 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10880.904861/2013-87

mec cana administrada, transporte terceirizado de cana picada, trato da planta, trato da soca e vinhaça. São basicamente aquisições de peças, equipamentos, acessórios utilizados em caminhões e máquinas agrícolas e, também, serviços aplicados na manutenção das máquinas e caminhões ou diretamente na lavoura.

e.7.1.2) não lig prod – Glosadas as despesas vinculadas aos centros de custos administrativos e não ligados diretamente com a produção, composto por aquisições de peças de máquinas, materiais de laboratórios, serviços de análises, manutenção de máquinas e veículos, transportes, etc. Administrativos: administração, administração de pessoas, administração logística, administração vendas varejo, assistência social, centro de treinamento, clube de campo, contabilidade regional araçatuba, comunicação, contencioso trabalhista, desenvolvimento de pessoas, diretoria financeira, diretoria de novos negócios, equipamentos reserva, escritório varejo São Paulo, expedição, fiscal, funcionários afastados, higiene e medicina do trabalho, hangar, incentivo vale transporte, jurídico civil/tributário, jurídico trabalhista regional, pesquisa e desenvolvimento de produtos, programa alimentação trabalhador, saúde ocupacional, saúde e segurança ocupacional, segurança do trabalho, segurança patrimonial, seleção de pessoas, serviços de habitação, serviços médicos, serviços odontológicos, serviços recreativos, unidade telecom segurança, vendas industriais e vendas varejo. Centros de custos não ligados diretamente com a produção: águas residuais, almoxarifado/recebimento, armazém de açúcar externo, armazém de açúcar interno, balança de cana, borracharia, captação de água, central de ar comprimido, laboratório industrial/microbiológico, laboratório cortesia, laboratório de lubrificantes, laboratório metharizium, laboratório teor sacarose, lavador de veículos, limpeza operativa, manutenção conservação civil ind., manutenção mecânica, mecanização industrial, mescla, oficina calderaria, oficina elétrica, posto de abastecimento, rouging, serviço apoio armazém, transporte adm mecânico, transporte industrial e tratamento de água.

e.7.1.3) não é ins prod ccc – Nos centros de custos ligados à produção foram glosadas aquisições de peças e componentes de máquinas agrícolas identificados na coluna descrição grupo de mercadorias como: carregadeiras Motocana, colheitadeiras Case e John Deere, cultivadores, plantadeiras, transbordo, acessórios de irrigação, máquinas Caterpillar, Fiat Allis, New Holland, Ford, Masei Ferguson, Valtra. Também foram selecionados os serviços de coleta de barro, fuligem, torta de filtro e análises de amostras purificação de óleo, todos, itens não ligados com a produção do açúcar e álcool.

e.7.2) Centros de Custos não Identificados – Nos itens sem vínculos com centros de custos a análise passou a ser feita através da identificação “descrição grupo mercadoria” e “descrição do material”:

e.7.2.1) agrícola scc – Selecionados os materiais, componentes, peças, equipamentos adquiridos para utilização em máquinas agrícolas e caminhões estando identificados na coluna “Descrição Grupo Mercadoria” como: arado, bombas automotivas, carregadeiras, Case, Caterpillar, CBT, chassi e acessório, chavetas, pinos, contrapinos, colheitadeira, componentes e acessórios para balsa, compressores, correias automotivas, cultivador, descarregador de cana, equipam/comp/acess plantadeiras/roçadeira/transbordo/cultivadores/irrigação, Fiat Allis, FNH, Ford, GM, John Deere, Maxion, Mercedes Benz, Masei Ferguson, motores diesel, plantadeiras, pulverizados, reboques, roçadeiras, Scania, subsolador, transbordo, Valtra, Volkswagen, válvulas e varejo diversos.

Também foram incluídos os grupos corretivo de solo, espalhantes adesivos, fertilizantes, herbicidas, inseticidas e irrigação.

e.7.2.2) combust não prod – Notas fiscais de aquisição de gasolina e óleo diesel inter rodoviário S1800 utilizado em máquinas agrícolas e caminhões, não se tratando de combustível como insumo de produção, identificados como “descrição grupo mercadoria”: óleo diesel e gasolina.

e.7.2.3) graxas e lubr não útil prod - Graxa – O art. 3ª, II, dá direito ao desconto das contribuições pagas a título de bens e serviços, utilizados como insumos, inclusive combustíveis e lubrificantes. A Solução de Divergência 12/2007 distingue graxa de lubrificante; assim o segundo por expressa determinação legal tem direito a crédito enquanto o primeiro não. Por outro lado, só tem direito ao crédito os lubrificantes

Fl. 5 da Resolução n.º 3302-001.763 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 10880.904861/2013-87

utilizados nas máquinas ligadas ao processo produtivo, o que não é o caso de lubrificantes utilizados em veículos, caminhões e máquinas agrícolas. Compõe as glosas os grupos de mercadorias identificados como: óleos p/ isolamentos elétricos, óleos prot/aditivos, óleos ceras e gorduras diversas, óleos fluidos e graxas automotivas, e no grupo de mercadoria óleos/graxas indls foram glosadas as aquisições de graxas.

e.7.2.4) embalagens – embalagens não incorporadas ao produto durante o processo de industrialização. Glosadas as aquisições de container big bag, lacres, sacos polipropileno, fitas adesivas, fio de costura, lacres. São embalagens retornáveis utilizadas apenas para o transporte do açúcar que não atendem o previsto na legislação. Ou seja, a empresa não utiliza as chamadas “embalagens de apresentação” aceitas pela legislação como dando direito ao crédito e sim as “embalagens de transporte”.

e.7.2.5) insumos indiretos – Foram apresentados diversos itens utilizados em diferentes tipos de máquinas e equipamentos existentes tanto na área agrícola como no parque industrial, como pinos, ferramentas, arruelas, acoplamentos, anéis, buchas, correias, correntes, cordas, cotovelos, discos, escovas, fitas isolantes, gaxetas, lixas, mancais, mangueiras, manômetros, niples, porcas, parafusos, retentores, rolamentos, válvulas, filtros, terminais, barras de aço, vigas de aço, adesivos, grampos, borrachas, conexões, tubos, flanges, dentre outros, para os quais a empresa não apresentou detalhes técnicos que garantam a sua utilização em máquinas que produzam diretamente álcool e açúcar, nem estão vinculados a centros de custos de produção. Em consequência, foram tratados como itens genéricos utilizados em diferentes tipos de máquinas e equipamentos existentes no seu parque agrícola e industrial; assim sendo, tratam-se de insumos indiretos de produção que não geram direito a crédito da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins. Estão identificados em “descrição grupo

mercadoria” como: abrasivos, acessórios para rolamentos, adesivos e colas, anéis vedação, barras metálicas, cabos de aço, chapas, componentes diversos, compressores, conexões, filtros, gaxetas, mancal, mangueiras, parafusos, perfis estruturais, retentores, rolamentos e tubos.

e.7.2.6) não ins prod – Também foi considerado como não sendo insumo as despesas pertencentes aos grupos de mercadorias: açúcar refinado, artigos e utensílios de escritório, bateria automotiva, equipamentos/acessórios/materiais clínica médica, materiais de laboratório, material elétrico eletrônico automotivo, transformadores, vidraria de laboratório, materiais de origem mineral/vegetal. São aquisições de açúcar refinado, canetas, baterias automotivas, lanternas, fusíveis, carvão para churrasco, resinas, transformadores, papel de filtro, frascos, buretas, termômetros, prefiltro, membrana filtrante, pipeta, que não podem ser considerados insumos de produção.

e.7.2.7) prod quim n prod – Adquiridos produtos químicos como sulfatos, ácidos, benzina, reagentes, soluções, resinas, enzimas, biocida, fungicida, desingripantes, pastilhas, colas, anticorrosivos, limpadores contatos, revelador, acelerador, solventes, agentes coagulantes, clarificante identificados em “descrição do grupo de mercadoria”: produtos químicos diversos, produtos químicos para análises e produtos químicos para tratamento de água. Esses produtos não são utilizados na produção do açúcar e do álcool, sendo, portanto, glosados.

e.7.2.8) arrend agrícola – Despesa intitulada serviço de arrendamento agrícola em “descrição grupo mercadoria” serviço sem imposto, em 04/2009.

e.7.2.9) transp interno – Notas fiscais identificadas em “descrição grupo mercadoria” serviços transporte de carga pessoa jurídica e constando como materiais: serviço de frete depósito mi e diárias de caminhões usina me. Despesas sem previsão legal para

apropriação de créditos, pois o direito ao crédito de fretes está ligado, necessariamente, a uma operação de venda. Dessa forma, a movimentação de mercadorias entre os estabelecimentos, ou de produtos acabados dentro da indústria, não geram créditos.

e.7.2.10) portuárias – NOTAS FISCAIS ME – Em “descrição grupo mercadoria”: serviços transporte de carga pessoa jurídica ou serviços contendo como “descrição do material” serviços de elevação portuária, estufagem, movimentação, posicionamento, rolagem de container, inspeção de carga, lavagem de big bags e fretes marítimos que se referem a contratação de empresa agenciadoras marítimas. Estas despesas não estão previstas no inciso IX do artigo 3º da Lei 10.833/03 que prevê apenas os fretes e a armazenagem na operação de venda.

Fl. 6 da Resolução n.º 3302-001.763 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 10880.904861/2013-87

e.7.3) Centros de Custos e Descrição do Grupo de Mercadorias sem Identificação – Após a análise através dos “Centros de Custos” e quando não disponível essa informação, através da “Descrição do Grupo de Mercadorias” restaram, ainda, despesas a serem analisadas, sem constar, também, informação na coluna “Descrição do Material”. Restou apenas a informação do Fornecedor. Verificou-se que restaram pagamentos de serviços de fretes rodoviários e ferroviários no transporte de açúcar e álcool, em sua maioria, destinado à exportação. Também foi identificada a aquisição de energia elétrica da empresa Barra Bioenergia S/A (grupo Cosan).

e.7.3.1) sem identif – as despesas sem a possibilidade de identificação não foram aceitas. Através da razão social do fornecedor verifica-se que são aquisições, em sua maior parte, de produtos químicos, fertilizantes, combustíveis, embalagens, serviços de transportes de resíduos, transporte de passageiros, que foram objeto de glosas nas análises descritas anteriormente.

e.7.3.2) energia (Barra Bioenergia S/A) – Foram incluídas na base de cálculo dos créditos notas fiscais emitidas pela empresa Barra Bioenergia S/A – CNPJ 07.921.583/0004-85, localizada na Rodovia Aceso UHE 3 irmãos km 3,5 s/n – área de cogeração da agroindústria, Andradina, referente a fornecimento de energia elétrica e vapor bioenergia, para o estabelecimento da Raizen – 08.070.508/0068-85, com endereço na Rodovia Acesso UHE 3 irmãos km 3,5, Fazenda Guanabara, Andradina. Essas notas têm como data de emissão 01/04/2011 para despesas ocorridas no ano de 2.009, não contabilizadas como despesas pela Raizen. Também foram consideradas como base de cálculo dos créditos despesas apropriadas no centro de custos “Geração de Energia-Turbo Gerador – GASA” e “Geração Vapor Caldeira – GASA”, tratando-se da unidade geradora de energia da Usina de Andradina, ou seja, no mesmo local esta estabelecida a Barra Bioenergia S/A e a unidade geradora de energia do estabelecimento da Raizen Energia S/A. Segundo o inciso II do § 1º do artigo 3º da Lei 10.833/03, o crédito será apurado sobre as despesas de energia elétrica incorrida no mês.

Dessa forma, essas aquisições de energia não podem ser utilizadas para fins de créditos em razão de não estarem apropriadas na contabilidade da Raizen, nos respectivos meses, além da forma que as notas fiscais foram emitidas, todas no mesmo dia, referindo-se á vendas feitas há mais de dois anos.

e.7.4) Despesas mantidas – Foram mantidas todas as aquisições de energia elétrica, com base na razão social dos fornecedores: Companhia Paulista de Força e Luz, Elektro Eletricidade e Serviço S/A, Cia Luz e Força Santa Cruz, Celesc Distribuição S/A e Eletropaulo Eletricidade de São Paulo S/A.

e.7.5) não é locação – Todos os pagamentos de aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos utilizados, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa foram aceitos. Selecionou-se na planilha todas as locações, não sendo aceitas os pagamentos de condomínio, corretagem de imóveis, corretagem em aluguéis de imóveis, locação de palcos, de equipamentos áudio e vídeo, filmagens, shows pirotécnicos, buffet, shows musicais, bebidas e locação de toalhas, por entender que estes pagamentos não estão ligados ás atividades da empresa.

e.8) Depreciação – Como a apuração de créditos em relação aos bens do ativo imobilizado está restrita àqueles adquiridos ou fabricados para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços, e sendo a atividade da empresa fabricação de açúcar e álcool, os valores relativos aos bens não utilizados na área industrial serão glosados. É permitida a apuração de créditos sobre benfeitorias em imóveis utilizados nas atividades da empresa, dessa forma foram mantidas todas as obras informadas.

e.8.1) agrícola – Foram glosadas as depreciações de colhedeadas, transbordos, pulverizadores, roçadeiras, carretas, trituradores, arados, tratores, eleiradores, plantadeiras, cultivadores, semi reboques, aspersores, dollys, tanques, implementos, caminhões, sulcadores, bombas, grade, motoniveladoras, motores, pá carregadeiras, transeptores, etc, todos vinculados aos seguintes centros de custos: administração e controle agrícola, alojamento agrícola, brigada de combate a incêndio, borracharia, captação de água, colhedeira de cana picada, comboio de abastecimento, desenvolvimento agrônômico, implementos agrícolas, laboratório de cortesia, laboratório de lubrificação e comboio, laboratório metharizium, lavador de veículos e borracharia, manutenção de campo, manutenção mecânica, mão de obra agrícola,

Fl. 7 da Resolução n.º 3302-001.763 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10880.904861/2013-87

mecanização agrícola colheita, mecanização máquinas, mecanização plantio mecanizado, meio ambiente, oficina de manutenção de colhedora, oficina mecânica tratores, oficina de implementos, oficina mecânica veículos, plantio, preparo do solo, serviços de tratos culturais, serviços fornecedores de cana, supervisão manutenção agrícola, supervisão serviços agrícolas, topografia, transporte agrícola, transporte agrícola colheita, trato da soca e vinhaça.

e.8.2) não utiliz prod – Glosados as esmerilhadeiras, talhas, agitadores, amostradores, analisadores, autoclaves, balanças, bombas, câmaras frias, carretas, centrifugadores, densímetros, defibradores, destiladores, digestores, espectrofotômetro, estabilizadores, estufas, filtros, fornos, lavadores, manômetros, medidores, microscópios, motores elétricos, painéis, redutores, sondas, tanques, tornos, trapeiros, veículos, etc vinculados aos centros de custos: administração de pessoas, águas residuais, balança de cana, higiene e medicina do trabalho, instrumentação, laboratório industrial e microbiológico, laboratório de cotesia, laboratório de lubrificantes, laboratório de metharizium, laboratório de teor de sacarose, limpeza operativa, manutenção elétrica, mecânica, oficina elétrica, oficina mecânica, operações de etanol, posto de abastecimento, programa de alimentação do trabalhador, segurança do trabalho, segurança patrimonial, serviços médicos, serviços

odontológicos e tratamento de água.

f) Foram lançadas as contribuições do PIS e da Cofins não cumulativas devidas no ano 2009, apuradas com base nas receitas obtidas no mercado interno tributadas no regime não cumulativo, após as compensações dos créditos vinculados às receitas no mercado interno e presumidos, apurados na fiscalização. Não houve utilização de créditos vinculados às receitas no mercado externo, uma vez que foram objetos de pedido de ressarcimento (os créditos vinculados ao mercado externo foram considerados apenas para fins de ressarcimento).

Cientificado em 10/10/2013 (fl. 08), o interessado apresentou, em 07/11/2013 (fl. 13), a manifestação de inconformidade de fls. 14/89, da qual consta:

a) Cada um dos custos e despesas que serviram de base para os créditos da Cofins apropriados e compensados dizem com a aquisição de bens e serviços absolutamente indispensáveis ao seu processo produtivo, sendo certo que, por este motivo, estão abarcados pelo conceito legal de insumo. Oportunamente, será juntado Laudo Técnico elaborado por estudiosos da Universidade de São Paulo (ESALQ/USP), essencialmente para demonstrar quais insumos e serviços servem para o desenvolvimento da atividade produtiva do açúcar e do álcool.

b) Conforme Termo de Verificação Fiscal, a premissa jurídico-normativa que embasa o despacho decisório diz com o não enquadramento dos bens e serviços que serviram de base para a compensação e ressarcimento dos créditos glosados ao conceito de insumo previsto nas Instruções Normativas n.ºs 247/02 e 404/04. Contudo, não há nas

disposições legais que delimitam a matéria quaisquer restrições (ou autorização para) quanto à natureza do insumo/custo/despesa suportado pelo contribuinte, bastando tratar-se de elemento essencial ao processo produtivo. Em verdade, a equiparação feita pela legislação infralegal (INs 247/02 e 404/04) do regime jurídico de crédito do PIS/COFINS àquele próprio ao IPI mostra-se absolutamente equivocada, pois em se tratando de tributos incidentes sobre a receita bruta (e não sobre a produção), o correto é admitir-se a apropriação de créditos sobre toda e qualquer despesa/custo. Seria melhor a Receita Federal do Brasil utilizar-se, para fins de delimitação do direito de crédito próprio ao PIS/COFINS, das noções de custo e despesas trazidas pela legislação do IRPJ (mais precisamente pelo art. 290 do Decreto n.º 3000/1999), cuja materialidade é muito mais afeta às contribuições incidentes sobre a receita bruta, do que aquela própria ao IPI. Fato é que o conceito de insumo utilizado encontra-se em total dissonância com a noção de insumo prescrita nas Leis de regências, o que induz a ilegalidade das restrições impostas pelas indigitadas INs n.ºs 247/02 e 404/04. É esse, aliás, o entendimento que vem se firmando no âmbito do CARF e da CSRF. Transcreve decisões administrativas.

c) Custo e insumo são vocábulos que refletem a mesma realidade, ou seja, os gastos realizados pela empresa na aquisição de bens e serviços a serem utilizados na produção de outros bens ou serviços. Em outros termos, insumo e custo podem ser definidos como tudo (bens e serviços) aquilo que ingressa no estabelecimento (como matéria-

Fl. 8 da Resolução n.º 3302-001.763 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10880.904861/2013-87

prima, força de trabalho, consumo de energia elétrica, etc.) com o objetivo de se obter um produto final. A conclusão a que se chega é a de que independentemente da utilização dos termos insumo ou custo, todos os itens que compõem o chamado custo de produção ensejam direito ao crédito de PIS e COFINS. Tal regra somente é afastada quando os itens em questão são objeto de vedação expressa pelas Leis n.º 10.833/03 e 10.637/2002. Por fim, quanto à regra que trata do direito creditório no regime não-cumulativo do PIS/COFINS, o enunciado do inciso II do artigo 3º da Lei n.º 10.833/03 (repetido o mesmo dispositivo na Lei 10.637/2002) valeu-se da expressão "... utilizado como insumo...". No contexto deste dispositivo, o termo "como" expressa uma equivalência, uma semelhança, tratando-se de uma conjunção comparativa.

Neste sentido, conclui-se que um bem ou um serviço pode não ser necessariamente insumo, mas ter sido "utilizado como insumo". Há, de fato, uma diferença substancial entre "ser" insumo e "ser utilizado como" insumo. Assim, a título de exemplo, os produtos de limpeza utilizados no maquinário para evitar a contaminação com os resquícios da cana-de-açúcar é um gasto necessário à realização e manutenção do processo produtivo, agregando valor ao próprio produto, sendo, portanto, um insumo; um custo de produção.

d) No que diz respeito a créditos relacionados a atividades agrícolas, a autoridade fiscal glosou todas as despesas vinculadas à área agrícola da Requerente, inclusive aquelas relativas à produção de cana-de-açúcar, uma vez que, supostamente, não teriam vinculação com o processo produtivo do açúcar e do álcool. Todavia, esse posicionamento é manifestamente improcedente, pois se desconsidera que o processo produtivo do açúcar e do álcool em uma empresa agroindustrial é verticalizado, sendo a Requerente responsável pela produção não apenas do açúcar e do álcool, mas também da principal matéria-prima destes produtos, que é a cana-de-açúcar. Há decisões recentes do CARF reconhecendo a validade das apropriações com atividades de transportes, máquinas e equipamentos utilizados no plantio, cultivo, fertilização colheita, corte, carregamento e transportes de cana de açúcar e serviços de lavoura, dada a demonstração do emprego efetivo de tais bens e serviços à atividade produtiva.

Descreve seu "processo industrial" e aduz que todos os dispêndios com bens e serviços adquiridos para o plantio, corte, colheita e transporte da cana colhida possuem a classificação jurídica e contábil como custos de produção. No caso das empresas agroindustriais sucroalcooleiras, os custos de produção se iniciam com os estudos de viabilidade da terra para plantio, sua obtenção, mediante compra, arrendamento ou parceria rural e preparo. Impõe-se, desse modo, a análise do processo produtivo da Requerente como um todo, não se podendo admitir a exclusão, de modo amplo, superficial e genérico, de todos os custos de produção relacionados à área agrícola da base de creditamento sob a singela alegação de que estes custos não integram o processo produtivo do açúcar e do álcool.

e) Créditos de arrendamento agrícola: a Requerente exerce atividade agroindustrial, que se inicia com a aquisição (ou arrendamento) da terra, estudo para a preparação do plantio e que segue até a fase industrial onde a cana obtida e tratada será transformada em álcool e açúcar. Desse modo, é inequívoco que a despesa com arrendamento mercantil está intrinsecamente ligada à atividade agroindustrial da Requerente. Ademais, os contratos de arrendamento de propriedades rurais destinadas à produção de cana-de-açúcar encontra-se abrangida pelo conceito de aluguel de prédio previsto no artigo 3º, IV, da Lei 10.833/2003. O art. 4º do Estatuto da Terra (Lei n.º 4.504/64), alterada pela Lei n.º 8.629/93, define o conceito de imóvel rural como "o prédio rústico, de área contínua qualquer que seja a sua localização, que se destine ou possa se destinar à exploração agrícola, pecuária, extrativa vegetal, florestal ou agro-industrial", evidenciando a aplicação do termo "prédio" também para os imóveis rurais e não apenas para os imóveis urbanos. Ressalte-se, ainda, a necessidade de observância da regra veiculada pelo art. 110 do CTN, que veda à Lei tributária a possibilidade de alteração da definição, do conteúdo e do alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado utilizados para definir ou limitar competências tributárias. Nesse sentido, a exclusão das operações de arrendamento agrícola da base de creditamento configura flagrante violação ao art. 3º, IV, da Lei 10.833/2003 e Lei 10.637/2002. A vedação à apropriação de créditos oriundos dos custos com contratos de arrendamento de terras utilizadas no plantio de cana-de-açúcar acarreta, ainda, tratamento desigual entre setores da economia, sendo certo que indústria situada em perímetro urbano teria condições fiscais privilegiadas se comparada à agroindústria. Cita decisão administrativa.

Fl. 9 da Resolução n.º 3302-001.763 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 10880.904861/2013-87

f) Créditos de aquisição de cana-de-açúcar: a autoridade fiscal deixou de indicar quais as normas legais que dão respaldo a tais glosas, em violação ao artigo 50, I, da Lei 9.784/99, limitando-se a afirmar que as aquisições foram feitas de pessoas jurídicas que não possuem atividade agropecuária. Note-se que esses custos, por serem provenientes de bens (cana-de-açúcar) que integram diretamente o processo produtivo, dão ensejo ao aproveitamento dos créditos respectivos, sendo irrelevante se os estabelecimentos fornecedores dos insumos exerçam atividade agropecuária ou não. Em verdade, a única exigência legal é que a pessoa jurídica, fornecedora do insumo, seja domiciliada no país.

g) Créditos de óleo diesel utilizados na produção de cana-de-açúcar: a autoridade fiscal reconhece que o óleo diesel que deu origem aos créditos glosados seja destinado aos veículos, caminhões e máquinas agrícolas utilizados na produção e transporte de cana-de-açúcar, a principal matéria prima da Requerente. Neste sentido, faz-se necessário o cancelamento da glosa perpetrada, visto que a atividade desenvolvida pela Requerente, além da sua fase puramente industrial, não prescinde da atividade agrícola e o uso de caminhões, maquinários agrícolas e veículos é indispensável à atividade produtiva, servindo o óleo diesel como insumo necessário à utilização desses veículos. Cita julgado administrativo, acrescendo que o mesmo raciocínio aplica-se à graxa que, mesmo que não seja considerada um lubrificante - o que se admite apenas para fins argumentativos -, enquadra-se no conceito de insumo.

h) Créditos relativos à revenda de álcool e óleo diesel: A Lei 9.718/98, em seu art. 5º, §13, atribui aos contribuintes sujeitos ao regime de apuração não cumulativa das contribuições do PIS/PASEP e COFINS, o direito à apropriação de créditos relativos a aquisição do produto para a revenda. Neste particular, a autoridade fiscal reconhece o direito da Requerente aos créditos decorrentes da aquisição de álcool destinado à posterior revenda, porém, ressalta que as aquisições em questão dizem com o combustível consumido pelas máquinas agrícolas, na cultura da cana de açúcar, e pelos caminhões no transporte desta até a usina, não os considerando insumos integrantes do processo produtivo do Açúcar e do Álcool.

Segundo a autoridade fiscal, no entanto, parte do óleo diesel e álcool adquirido para revenda teria sido utilizado nos utilitários agrícolas empregados no processo produtivo da cana. Mesmo que se tome por verdadeira a afirmação, fato é que, conforme exaustivamente demonstrado, essas glosas apresentam-se absolutamente ilegais, pois partem de interpretações equivocadas do conceito de insumo, custos e despesas, das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, artigo 3º.

i) Créditos de devolução: Em relação às devoluções de álcool os créditos foram apurados pelo volume e mantidos na forma em que foram apresentados. Note-se, no entanto, que não há qualquer irregularidade na conduta praticada pela requerente. É que o ICMS destacado na saída da mercadoria que, posteriormente, é objeto de devolução, compõe o próprio preço do produto, motivo pelo qual deve ser considerado custo do estabelecimento, por ocasião da realização da devolução. Com efeito, o valor restituído ao estabelecimento adquirente do produto devolvido contém o ICMS incidente na operação. Mesmo que se admita a possibilidade de aproveitamento, à título de crédito de ICMS, do valor destacado na nota fiscal, fato é que tal valor não deixa assumir a condição de custo de devolução. Nesse contexto, observadas as disposições constantes do artigo 3º, VIII e §1º, IV das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, não se vislumbra qualquer irregularidade no procedimento adotado pela Requerente, seja com relação às devoluções de açúcar, seja no que tange às devoluções de álcool.

j) Notas fiscais e notas fiscais ME:

j.1) Centro de custos identificados: a atividade agrícola, por ser uma etapa do processo produtivo, tem seus custos abarcados pela sistemática não-cumulativa do PIS/COFINS quando oriundos de bens e serviços utilizados com insumo e todos os bens e serviços glosados são imprescindíveis à atividade produtiva, como bem se demonstrou anteriormente. Não por outro motivo, são ilegais as glosas efetuadas para os créditos vinculados às despesas com área agrícola, conforme jurisprudência recente no âmbito do CARF. No mais, foram glosadas as despesas descritas na acusação sob a rubrica “não ligadas à produção”, sob o entendimento de que as aquisições de peças de máquinas, materiais de laboratórios, serviços de análises, manutenção de máquinas e veículos, transportes, etc, não estariam ligados diretamente com a produção da Requerente. Contudo, a atividade desenvolvida pela Requerente caracteriza-se como agroindustrial, razão pela qual não poderão ser desconsideradas as despesas efetivadas

Fl. 10 da Resolução n.º 3302-001.763 - 3ª Seju/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 10880.904861/2013-87

nos centros de custo relacionados à produção de açúcar e do álcool, bem como as despesas com limpeza operativa, administração de pessoas, logística, treinamentos, serviços de mecanização industrial, águas residuais, almoxarifado, armazéns externos e internos, balanças, borracharia, captação de águas, laboratórios e os demais itens acima referidos. Da mesma forma, as despesas relacionadas às atividades incorridas em laboratório, para desenvolvimento eficaz do plantio e colheita da cana, assim como todos os custos incorridos com balança de cana e manutenção do maquinário utilizado para o seu processamento e transporte, afiguram-se nitidamente essenciais e indispensáveis ao desempenho das atividades da Requerente. Também foram glosados créditos provenientes de despesas de bens e serviços ligados à área agrícola da Requerente, ao singelo fundamento de que tais custos não estariam ligados à produção de açúcar e do álcool. Como já demonstrado, a Requerente necessita de maquinários agrícolas, tais como carregadeiras, colheitadeiras, cultivadores, plantadeiras, transbordo, acessórios de irrigação, coletas de barro, fuligem, torta de filtro e análises de amostras para purificação de óleo, para produção da cana de açúcar, que após passar por longo processamento industrial, transforma-se em açúcar e álcool.

j.2) Centros de custos não identificados: foram selecionados materiais, componentes, peças, combustíveis, equipamentos, maquinários, graxas, lubrificantes, entre outros bens e serviços relacionados ao processo agrícola da Requerente, sendo que foram glosadas todas as despesas agrícolas. No entanto, não há qualquer razão para que sejam desconsiderados os dispêndios supratranscritos, tendo em vista que todos são imprescindíveis à atividade agroindustrial. Também houve a glosa de créditos relativos a despesas com combustíveis e lubrificantes, os quais são utilizados em veículos, caminhões e máquinas agrícolas, existindo a glosa apenas e tão somente pelo fato de que a fiscalização não admite, equivocadamente, que as etapas agrícolas façam parte do processo produtivo. Verifica-se que os créditos relativos a despesas realizadas com embalagens também foram glosadas, ao passo que tais embalagens integram o processo produtivo da Requerente, em especial para efetivar o transporte do açúcar e álcool produzidos em sua atividade agroindustrial e muito embora as referidas embalagens não integrem o produto final, as mesmas configuram custos imprescindíveis à individualização e transporte do produto em processamento, razão pela qual se enquadram perfeitamente ao conceito de insumo firmado pelo CARF. Quanto a bens identificados como insumos indiretos, tais materiais são empregados em maquinários e equipamentos voltados para as produções do açúcar e do álcool e, não obstante, foram tratados como “itens genéricos” que não gerariam direito a crédito, sem se buscar o conhecimento do efetivo uso nos maquinários e equipamentos para produção e desconsiderando-se a atividade agrícola, novamente, como parte integrante da produção. Em relação à rubrica “não insumo de produção”, tem-se que a autoridade fiscal tratou esses custos como genéricos quando, em verdade, todos estão ligados ao uso de equipamentos e maquinários os quais estão voltados à produção do açúcar e do álcool. O mesmo pode ser dito em relação aos produtos químicos, apresentados como sendo “prod quim n prod”, os quais são utilizados para produção de açúcar e álcool e, pelos mesmos fundamentos já referidos, são passíveis de aproveitamento do crédito.

A glosa apresentada sob a rubrica “arrendamento agrícola” apresenta-se manifestamente ilegal, pelos mesmos fundamentos retro expostos. A fiscalização glosou ainda as despesas identificadas sob rubrica “transp interno” e armazenagem e frete sob a rubrica de despesas “portuárias-Notas Fiscais ME”, sendo que restringir o direito de crédito relativo às despesas com frete às operações de venda significa ignorar a relação direta que esse tipo de despesa tem com o processo produtivo da Requerente, não havendo diferença entre o frete pago na aquisição de insumos, na transferência de produtos em elaboração ou para colocação do produto acabado no estabelecimento vendedor, pois todos estes gastos são tidos como custo de produção, ao passo que o CARF já pacificou o entendimento de que as despesas com transporte (de pessoas e de carga) realizadas por empresa agroindustrial concedem direito a crédito, motivo pelo qual todos os gastos realizados com o transporte da cana ou de trabalhadores, bem como todos os insumos envolvidos (combustíveis, lubrificantes, manutenção dos veículos etc), geram o direito aos créditos. No caso dos fretes pagos na aquisição de matéria-prima, a própria Secretaria da Receita Federal do Brasil vem reconhecendo reiteradamente o direito ao crédito sobre tais dispêndios, conforme consta de diversas soluções de consulta, pelo fato de o referido valor integrar o custo do bem. Tal como o frete pago na aquisição de insumos, o CARF já reconheceu que o frete entre estabelecimentos do próprio

Fl. 11 da Resolução n.º 3302-001.763 - 3ª Seju/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 10880.904861/2013-87

contribuinte de produtos em elaboração também integram o custo do produto, estando assegurado o direito ao crédito, posto que inexistente diferença em relação ao frete entre estabelecimento da mesma empresa de produtos acabados. Registre-se, ainda, que o frete como custo de aquisição do bem não é uma regra de direito tributário, da legislação do IRPJ, mas sim da legislação comercial, que regula e limita o conceito de custo. Ademais, ao utilizar o termo “destinados à venda” a legislação estabeleceu exatamente o corte entre os serviços (fretes) que constituem custo de produção, e aqueles que constituem despesa de venda, tratados de forma separado na norma, mais especificamente no inciso IX do artigo 3º e, dessa forma, os valores pagos a título de frete de produto acabado entre estabelecimentos da Requerente, por serem indispensáveis e constituírem custo de produção, geram direito a crédito, o mesmo podendo ser dito, aliás, em relação ao transporte de pessoal, como também já decidiu o CARF. No mais, a autoridade fiscal glosou créditos sob a rubrica de “energia (Barra Bioenergia S/A)” e sob a rubrica “não é locação” (em que relaciona custos com condomínios, corretagem de imóveis, corretagem em aluguéis de imóveis, locação de palcos, de equipamentos áudio e vídeo, filmagens, shows pirotécnicos, buffet, shows musicais, bebidas e locação de toalhas). Em relação às despesas com energia elétrica, aluguéis e arrendamento mercantil, a autoridade fiscal glosou os respectivos créditos por considerar tais atividades alheias ao processo industrial da Requerente, não podendo, porém, prosperar, tendo em vista que os créditos de energia elétrica são conferidos de forma ampla aos estabelecimentos da Requerente, segundo preconiza a legislação. Também não deve prevalecer a glosa sobre aluguel e condomínio de espaços, pois são todos eles utilizados nas atividades da empresa, não fazendo o inciso IV, do artigo 3º, da Lei nº 10.833/03 qualquer distinção sobre que tipo de atividade (industrial, comercial ou administrativo) deve ser exercida no local, como já decidiu o CARF. Por fim, as despesas com estacionamento e condomínio perfazem custo indispensável, tendo em vista que a Requerente não poderia manter sua sede de outra forma, pois não haveria possibilidade de embarcar e desembarcar as mercadorias produzidas.

k) Créditos de depreciação: houve a glosa de créditos relativos aos custos com produtos integrados ao ativo da empresa, sob as rubricas “agrícolas” e “não útil prod”, em razão do equivocado entendimento que segrega toda a parcela agrícola do processo produtivo.

Esse entendimento mostra-se completamente equivocado, por se tratar de empresa agroindustrial. Todos os bens e serviços estão ligados intrinsecamente à atividade produtiva, sendo eles insumos necessários e indispensáveis à atividade de produção do açúcar e do álcool.

l) Resumo do estoque de abertura: Não há na fiscalização demonstração fática ou jurídica para identificação dos motivos que culminaram na não aceitação desses créditos. A legislação prevê a concessão de créditos presumidos sobre estoque existente na data do início da efetiva cobrança das contribuições no regime não-cumulativo. Ora, não há na legislação qualquer limitação à compensação ou ao ressarcimento dos créditos presumidos relativos à abertura de estoque, não havendo que se falar em vedação ao ressarcimento ou necessidade de compensação com as contribuições devidas no mês. Com efeito, o art. 36 da Lei nº 12.058/2009, bem como o próprio art. 33 da IN nº 1300/2013 dispõem expressamente sobre a possibilidade de ressarcimento ou compensação de créditos presumidos desta natureza.

Correta, portanto, sua inclusão no rateio, tal qual efetuada pela Requerente. Além disso, todos os cálculos dos créditos presumidos realizados pela Requerente estão devidamente inseridos em suas escritas contábeis, sustentados em demonstrativos, razão pela qual não há suporte para a glosa.

m) Pugna pela realização de diligência, nos termos do inciso IV do artigo 16 do Decreto nº 70.235/72, apta a demonstrar a composição dos créditos glosados e a fundamentação de cada glosa, informações sem as quais não é possível exercer, de forma plena, o direito de defesa. Indica assistentes e formula quesitos.

n) Pleiteia, ainda, o reconhecimento da ilegalidade da incidência de juros de mora sobre a multa punitiva, como já decidiu o CARF.

o) Protesta, por fim, pela ulterior juntada de Laudo Técnico a ser elaborado pela Escola Superior de Agricultura “Luiz de Queiroz” – ESALQ/USP, a fim de demonstrar quais são os insumos e serviços que servem para o desenvolvimento da produção do açúcar e do álcool.

Fl. 12 da Resolução n.º 3302-001.763 - 3ª Seju/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 10880.904861/2013-87

Em 20/03/2014, o contribuinte apresentou requerimento (fls. 270/277) de juntada aos autos de Laudo Técnico elaborado pela Escola Superior de Agricultura “Luiz de Queiroz” – ESALQ/USP, em que são indicados os centros de custo e os insumos utilizados em sua atividade produtiva. Aduz que o Laudo Pericial demonstra que a atividade agroindustrial própria ao setor sucroalcooleiro é demasiadamente complexa, caracterizando-se pela unidade indissolúvel das fases agrícola e industrial. O Laudo/Parecer Técnico em tela encontra-se às fls. 278/430. Em 15/09/2014, solicitou (requerimento de fls. 437/438) a juntada de Parecer Técnico (Parecer de Engenharia de Produção às fls. 441/445 e Planilhas de fls. 446/6665) a respeito da destinação e emprego dos materiais arrolados no Termo de Verificação Fiscal, item “7.2.5 Insumos Indiretos”, bem como no “Anexo VI” discriminados como “Materiais de Almoarifado”, demonstrando que todos os produtos arrolados como “não lig prod”, “itens genéricos”, “insumos indiretos”, “não ins prod” e “não utiliz prod” são indispensáveis à atividade produtiva, seja na área agrícola ou industrial.

O colegiado de primeira instância julgou improcedente a manifestação de inconformidade, nos termos da ementa a seguir transcrita:

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/07/2009 a 30/09/2009

**PAF. ATO NORMATIVO. INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.**

**PRESUNÇÃO DE LEGITIMIDADE.**

A autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar a arguição de inconstitucionalidade ou de ilegalidade de dispositivos que integram a legislação tributária.

**PAF. DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.**

As decisões judiciais e administrativas relativas a terceiros não possuem eficácia normativa, uma vez que não integram a legislação tributária de que tratam os arts. 96 e 100 do Código Tributário Nacional.

**PAF. DILIGÊNCIA. PERÍCIA. ÔNUS PROCESSUAL DA PROVA.**

Faz-se incabível a realização de perícia ou diligência quando reputadas desnecessárias. A realização de diligência não se presta a suprir eventual inércia probatória do impugnante.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 01/07/2009 a 30/09/2009

**COFINS NÃO-CUMULATIVA. INSUMOS. CRÉDITOS.**

No cálculo da COFINS Não-Cumulativa somente podem ser descontados créditos calculados sobre valores correspondentes a insumos, assim entendidos os bens aplicados ou consumidos diretamente na produção ou fabricação de bens destinados à venda, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado ou, ainda, sobre os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto.

**COFINS NÃO-CUMULATIVA. ARMAZENAGEM E FRETE. CRÉDITOS.**

O estabelecimento industrial somente poderá descontar créditos calculados em relação à armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

**COFINS. CRÉDITOS. MANUTENÇÃO. INCIDÊNCIA MONOFÁSICA. VEDAÇÃO.**

Encontra-se expressamente vedada pela legislação tributária a apuração de créditos decorrentes da não-cumulatividade da Cofins em relação à aquisição no mercado interno, para revenda, de produtos submetidos à incidência monofásica.

**JUROS DE MORA. DÉBITOS DECORRENTES DE TRIBUTOS. INCIDÊNCIA.**

Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Receita Federal do Brasil, quando não pagos no prazo, sofrerão a incidência de juros de mora calculados com base na taxa Selic.

Fl. 13 da Resolução n.º 3302-001.763 - 3ª Seju/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10880.904861/2013-87

Inconformado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, no qual repisa os argumentos trazidos em manifestação de inconformidade.

Apreciando o recurso, a 2ª Turma Ordinária/3ª Câmara/3ª Sessão deste CARF decidiu, em sessão de 27/04/2017, por sobrestar o julgamento do processo, nos termos a seguir consignados:

2. Da necessidade de sobrestamento do feito

Os autos sob número 10880.904861/2013-87 é processo de ressarcimento/compensação, cujas glosas foram lançadas no auto de infração n.º 10880.723059/2013-98.

Extrai-se a seguinte disciplina do Regulamento Interno do CARF RICARF:

RICARF ANEXO II

Art. 6º Os processos vinculados poderão ser distribuídos e julgados observando-se a seguinte disciplina:

(...)

§ 5º Se o processo principal e os decorrentes e os reflexos estiverem localizados em Seções diversas do CARF, o colegiado deverá converter o julgamento em diligência para determinar a vinculação dos autos e o sobrestamento do julgamento do processo na Câmara, de forma a aguardar a decisão de mesma instância relativa ao processo principal. (grifos não constam no original)

3. Conclusão

Por tal motivação, sobrestá-se o feito na Secretaria da Câmara até que haja decisão definitiva nos autos 10880.723059/2013-98.

A recorrente apresentou, após a resolução, petição, na qual sustenta que o presente recurso deve ter regular processamento, tendo em vista decisão definitiva nos autos do processo administrativo n.º 10880.723059/2013-98, cujas reversões de glosas deverão projetar seus efeitos no crédito aqui discutido.

## Voto

Conselheiro Vinícius Guimarães, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade.

Como relatado, a 2ª Turma Ordinária/3ª Câmara/3ª Sessão deste CARF, em sessão de 27/04/2017, decidiu por sobrestar o julgamento do presente processo até que se desse a decisão definitiva no processo n.º 10880.723059/2013-98.

Compulsando os autos, constata-se que foram realizadas análises, verificações, constatações fiscais e glosas que estão todas consignadas e fundamentadas no Termo de Verificação Fiscal constante do processo n.º 10880.723059/2013-98, processo principal ao qual este está apenso.

Nesse caso, resta evidente, como bem sublinhou a decisão que sobrestou o presente julgamento, que os efeitos da decisão no processo principal se projetam sobre o pedido de ressarcimento analisado neste processo, sobretudo quando se constata que houve reversões de glosas que podem influenciar o reconhecimento dos créditos neste processo.

Sendo assim, considerando que há decisão definitiva no curso do processo n.º 10880.723059/2013-98 e tendo em vista que as glosas do presente processo foram fundamentadas pela análise fiscal consubstanciada no Termo de Verificação Fiscal naquele outro processo, entendo que o julgamento deve ser convertido em diligência para que a unidade de origem tome as seguintes providências:

Fl. 14 da Resolução n.º 3302-001.763 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 10880.904861/2013-87

1. Analisar os reflexos e efeitos da decisão definitiva do processo n.º 10880.723059/2013-98 (processo principal) sobre o presente processo, realizando nova apuração dos créditos da recorrente, levando em consideração o que foi decidido no processo principal;
2. Examinar e determinar se os créditos eventualmente reconhecidos, em nova apuração, são suficientes para a extinção dos débitos objetos das declarações de compensação analisadas neste processo;
3. Elaborar relatório com demonstrativo, elucidação minuciosa e parecer conclusivo, no qual sejam apresentados todos os elementos aptos para justificar as análises realizadas e conclusões alcançadas, juntando todos os documentos essenciais para fundamentação do parecer;
4. Dar ciência à recorrente desta Resolução e, ao final, do resultado desta diligência, abrindo-lhe o prazo para manifestação previsto no Parágrafo Único do art. 35 do Decreto n.º 7.574/11;
5. Devolver o presente processo ao CARF, para continuidade do julgamento.

(documento assinado digitalmente)  
Vinícius Guimarães