



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.946696/2014-11
ACÓRDÃO	3301-014.732 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	26 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SAO FERNANDO ACUCAR E ALCOOL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/07/2010 a 30/09/2010

AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO ESPECÍFICA. LITÍGIO INEXISTENTE. NÃO CONHECIMENTO.

O Recurso Voluntário que não ataca a fundamentação expressa do acórdão recorrido, não pode ser conhecida por ausência de litígio e mérito a apreciar.

CONCEITO DE INSUMOS. CRÉDITOS. NÃO CUMULATIVIDADE.

O Conceito de insumo deve ser aferido a partir dos critérios de essencialidade ou relevância, considerando a imprescindibilidade ou a importância do bem ou serviço dentro do desenvolvimento da atividade econômica do Contribuinte.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. NÃO COMPROVAÇÃO. GLOSA.

Não havendo a comprovação da essencialidade e relevância dos bens e serviços utilizados pela contribuinte, a glosa realizada por parte da fiscalização deve ser mantida.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário e, na parte conhecida, em negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Keli Campos de Lima – Relatora

Assinado Digitalmente

Paulo Guilherme Deroulede – Presidente

Participaram da sessão de julgamento conselheiros Bruno Minoru Takii, Keli Campos de Lima, Marcio Jose Pinto Ribeiro, Rachel Freixo Chaves, Rodrigo Kendi Hiramuki, Paulo Guilherme Deroulede (Presidente)

RELATÓRIO

Para fins de economia processual adoto o relatório da decisão recorrida a fim de elucidar os fatos que motivaram a autuação, vejamos:

Relatório

Trata-se de Manifestação de Inconformidade apresentada pela empresa acima identificada contra o Despacho Decisório que indeferiu o Pedido de Ressarcimento (PER) e não homologou as Declarações de Compensação (DCOMP), conforme exposto abaixo:

2-IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP

PER/DCOMP COM DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO	PERÍODO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO	TIPO DE CRÉDITO	Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO
30186.63412.120111.1.1.08-8918	3º trimestre de 2010 - 01/07/2010 a 30/09/2010	PIS/PASEP NÃO-CUMUL EXPORT	10880-946.696/2014-11

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

Tipo de Crédito: PIS/PASEP NÃO CUMULATIVO - EXPORTAÇÃO Valor do Pedido de Ressarcimento: R\$ 107.341,59 Analisadas as informações relacionadas ao documento acima identificado, constatou-se que não há direito ao crédito pleiteado. Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página internet da Receita Federal, e integram este despacho. Diante do exposto: NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no(s) seguinte(s) PER/DCOMP: 13414.59876.140211.1.3.08-7915 - 40278.00208.270111.1.7.08-7062 - 17956.07780.170111.1.7.08-5582 INDEFIRO o pedido de restituição/ressarcimento apresentado no(s) PER/DCOMP: 30186.63412.120111.1.1.08-8918 Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 29/01/2016. <table border="1"> <thead> <tr> <th>PRINCIPAL</th><th>MULTA</th><th>JUROS</th></tr> </thead> <tbody> <tr> <td>99.931,08</td><td>19.986,21</td><td>50.942,52</td></tr> </tbody> </table> Para informações complementares da análise de crédito, verificação de valores devedores e emissão de DARF, consultar o endereço www.receita.fazenda.gov.br, menu "Onde Encontrar", opção "PER/DCOMP", item "PER/DCOMP- Despacho Decisório". Enquadramento Legal: Lei nº 10.637, de 2002. Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996.			PRINCIPAL	MULTA	JUROS	99.931,08	19.986,21	50.942,52
PRINCIPAL	MULTA	JUROS						
99.931,08	19.986,21	50.942,52						

Os motivos que levaram a Delegacia da Receita Federal do Brasil de origem a indeferir o PER e não homologar as DCOMP estão listados/informados no "Relatório de Análise de Pedido de Ressarcimento — (RPER)" às fls. 8773 a 8800.

No RPER, a fiscalização — após discurrir sobre o endereço sede da requerente e do estabelecimento produtivo e informar que a administração da empresa, à época dos fatos, cabia ao diretor presidente, Maurício de Barros Bumlai, e ao diretor operacional, Guilherme de Barros Costa Marques Bumlai — assevera:

Do Pedido de Ressarcimento

Alega a contribuinte ter apurado R\$ 107.341,59 em créditos de PIS/PASEP NÃO CUMULATIVO – EXPORTAÇÃO no 3º Trimestre de 2010.

Informa não ter utilizado nenhuma parcela deste valor para desconto, portanto seria este valor integral disponível para o ressarcimento ora analisado.

Dos Demonstrativos DACON

A contribuinte transmitiu diversos DACON relativos aos meses do 3º trimestre de 2010, causando confusão e dificultando, mas não impossibilitando, a análise.

(...)

Já no tópico denominado "Da análise da Contribuição mensal devida", a autoridade fiscal informa que:

A Contribuinte é optante pelo RECOB com vigência a partir de 01/07/2009 e prazo de duração indeterminado, de modo que calculou as contribuições sobre as vendas de álcool por unidade de medida do produto (por metro cúbico de álcool vendido).

As contribuições calculadas pela contribuinte foram as seguintes, nos meses do 3º trimestre de 2010:

MÊS	SOBRE AS VENDAS DE ÁLCOOL	SOBRE AS DEMAIS RECEITAS	TOTAL
jul/10	162.451,35	64.837,75	227.289,10
ago/10	152.478,73	23.051,40	175.530,13
set/10	125.290,04	9.198,12	134.488,16

Os valores apurados sobre as vendas de álcool são compatíveis com os registros contábeis. Já sobre as demais receitas não se observa tal compatibilidade, se analisadas as receitas contabilizadas em diversas contas.

Para a determinação da base de cálculo das demais receitas, exceto álcool, foram analisadas e adotadas, pela fiscalização, no ano de 2010, as seguintes contas contábeis:

9110100000101003 - VENDA DE OLEO QUEIMADO

9110100000101004 - VENDA DE SUB-PRODUTOS

9110100000101007 - VENDA DE ENERGIA ELETRICA

9110100000102002 - VENDAS INSUMOS DE PRODUCAO

9110100000201005 - SUB-PRODUTOS

9110100000201008 - DESC. BASE CREDITO PRES ICMS ALCOOL ANID

9110100000201009 - DESC.BASE CREDITO PRES ICMS ALCOOL HIDRA

9120100000101001 - VENDAS DE SUCATAS

9120100000101025 - RECEITA COM INCENTIVO FISCAL

9120100000101026 - RECEITA INDENIZACOES SINISTRO

9120100000101027 - CREDITO PRESUMIDO DE ICMS

9120100000101028 - VENDA DE CANA DE ACUCAR

Das contas acima, foram considerados os valores lançados a crédito deduzidos dos lançados a débito, para assim expurgar eventuais estornos e devoluções das bases de cálculo. A apuração fiscal das contribuições ficou da seguinte forma:

MÊS	SOBRE AS VENDAS DE ALCOOL	SOBRE AS DEMAIS RECEITAS	TOTAL
jul/10	162.451,35	150.339,52	312.790,87
ago/10	152.478,73	-	152.478,73
set/10	125.290,04	4.908,27	130.198,31

Na sequência — para fundamentar que o valor apurado do crédito presumido de ICMS concedido pelos Estados e o valor da indenização recebida pela contribuinte em decorrência de contrato de seguro compõem a receita bruta — a autoridade fiscal transcreve parcialmente o art. 1º da Lei nº 10.833/2003, a Solução de Divergência Cosit nº 13/2011, que trata da tributação do crédito presumido de ICMS, e a Solução de Consulta da Superintendência da 8ª Região Fiscal nº 75/2001, que trata da tributação da indenização recebida de seguro.

Já no primeiro tópico da análise dos créditos, denominado "Bens Insumos", o auditor-fiscal diz:

Para o mês 07/2010, no DACON entregue em 06/09/2010, a contribuinte informa bens insumos no importe de R\$ 5.144.547,75. O mesmo valor é informado no DACON entregue em 30/12/2010. Já no DACON entregue em 13/01/2014, este já com o CNPJ 0004-61, o valor informado nesta rubrica salta para R\$ 15.955.358,57.

Para o mês 08/2010, a confusão é maior. No DACON entregue em 05/10/2010, a contribuinte informa bens insumos no importe de R\$ 6.723.493,78. Repete este valor no DACON entregue em 30/12/2010. No entregue em 13/01/2014 informa R\$ 17.534.304,60. No último, entregue em 28/08/2015, reduz o valor informado na referida rubrica para R\$ 6.723.493,78 novamente.

Para o mês 09/2010, o valor informado no DACON entregue em 04/11/2010 é de R\$ 5.413.763,58. Este valor é mantido no DACON entregue em 30/12/2010.

Mas no DACON entregue em 13/01/2014, o valor informado aumenta surpreendentemente para R\$ 16.224.574,40.

Nota-se claramente que a empresa passou a retificar os DACON, aumentando consideravelmente o montante de bens insumos geradores de créditos, após a publicação da Medida Provisória nº 613, de 7 de maio de 2013, convertida na Lei nº 12.859, de 10 de setembro de 2013, cujo art. 3º dispõe o seguinte: (...)

Tais retificações foram feitas concomitantemente com a mudança do CNPJ matriz de 0001-19 para 0004-61 e mudança de endereço da sede de São Paulo para o município de Piracicaba. Considerando que a empresa possui estabelecimento produtivo em Dourados (MS), indaga-se o motivo da mudança da sede para uma minúscula sala vazia em Piracicaba (SP).

Ao atender as intimações fiscais, a contribuinte apresenta demonstrativos analíticos relacionando as aquisições de bens insumos no trimestre no importe de R\$ 17.281.805,11, considerando insumos e peças de manutenção, portanto compatível com os valores de R\$ 5.144.547,75 em 07/2010, R\$ 6.723.493,78 em 08/2010, e de R\$ 5.413.763,58 em 09/2010.

Constata-se, assim, que os valores extremamente majorados, informados em DACON retificadores transmitidos em 13/01/2014, não são compatíveis com os demonstrativos analíticos apresentados. Em outras palavras, os novos valores apresentados não possuem lastro em documentário fiscal de entradas.

Reforça-se que todas estas alterações, que aumentaram significativamente os créditos apurados, foram feitas após a publicação de legislação que permite o ressarcimento em dinheiro de créditos remanescentes, mesmo dos vinculados ao mercado interno.

Continuando a análise dos demonstrativos analíticos de bens insumos da empresa, verifica-se a existência de muitos itens adquiridos que não podem gerar créditos de contribuições, por isso foram glosados. Basicamente os itens glosados podem ser alocados nos seguintes grandes grupos:

**AUTO-PEÇAS E OUTROS ELEMENTOS DE USO AUTOMOTIVO COMBUSTÍVEL
AUTOMOTIVO INSUMOS E ELEMENTOS DE USO RURAL - AGRÍCOLA ITENS
QUE NÃO SE ENQUADRAM NO CONCENTO DE INSUMO**

Transcreve ainda diversas ementas de acórdãos das Delegacias da Receita Federal do Brasil (DRJ) e uma solução de consulta da DISIT 03, e conclui:

Diante das decisões citadas e à luz da legislação aplicável, é correta a glosa de itens utilizados no setor rural-agrícola e daqueles de uso automotivo, visto que a atividade preponderante da contribuinte consiste na produção e comercialização de álcool e açúcar.

Já no tópico "Energia Elétrica", informa que os valores conferem com os registrados na contabilidade, mas destaca que foram glosadas quatro faturas no mês 02/2010 por motivo de duplicidade de lançamento.

No tópico "Serviços", assevera que é *"É pacífico o entendimento de que somente bens e serviços utilizados na produção ou fabricação de bens a serem vendidos podem gerar créditos de contribuições. Assim, no caso da produção de álcool e açúcar, não são admitidos créditos calculados sobre itens usados em veículos, por exemplo, nem sobre aqueles itens utilizados no setor agrícola, mesmo que a empresa produza a sua principal matériaprima, a cana-de-açúcar. Numa interpretação literal da legislação, insumo do insumo não gera créditos"*.

No tópico seguinte, "Peças de Manutenção", diz:

A contribuinte poderia ter relacionado peças de manutenção no mesmo demonstrativo dos bens insumos, mas preferiu apresentar em demonstrativos distintos. Se apresentados juntos, ficaria nítido que os valores são compatíveis aumentados dos DACON retificadores.

A mesma análise feita a bens e serviços insumos é aqui aplicável, bem como os julgados citados.

No tópico "Frete", esclarece que:

Gastos com fretes dão direito a créditos quando empregados na aquisição de insumos e nas vendas de produtos. Fretes na aquisição de insumos já foram analisados com os bens insumos e peças de manutenção.

Nos demonstrativos apresentados, a contribuinte relaciona as despesas que sofreu com os diversos tipos de transportes.

A Fiscalização optou por extrair os dados referentes a gastos com fretes nas operações de vendas diretamente da contabilidade. Para isso, foram examinadas as seguintes contas contábeis:

9110200000208195 - FRETES E CARRETOS ANIDRO

9110200000208196 - FRETES E CARRETOS ACUCAR

9110200000208197 - FRETES E CARRETOS HIDRATADO

Os créditos apurados pela fiscalização são ligeiramente inferiores aos apurados pela empresa.

No tópico denominado "Locação de Máquinas e Equipamentos", a fiscalização informa que a legislação permite a apropriação de créditos relativos a despesas de aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos quando utilizados na atividade da empresa e devidos a pessoa jurídica domiciliada no País, mas que este entendimento não se aplica nos casos de aluguel de veículos. E conclui:

Da análise dos demonstrativos, verifica-se a presença de diversos itens locados que não podem gerar créditos.

Foram glosadas despesas com locação de máquinas e equipamentos contabilizadas na rubrica contábil 12305000005-CONSTRUÇÕES EM ANDAMENTO, visto que a atividade de construção civil não está no rol de atividades desempenhadas pela contribuinte. A legislação é clara e deve ser

interpretada literalmente quando diz que é permitido o creditamento sobre locações de máquinas e equipamentos utilizados nas atividades da empresa.

Neste sentido, locações de máquinas agrícolas são permitidas, visto que a produção de cana-de-açúcar é uma atividade da empresa. Já as locações vinculadas a obras em andamento só poderiam gerar créditos por depreciação ou sobre o valor de construção do ativo imobilizado, mas isto só seria possível após o término da obra e desde que atendidas todas as demais condições da legislação de regência, o que não foi observado pela contribuinte.

Também foram glosadas despesas com locações de veículos, pois estes não são considerados máquinas ou equipamentos, conforme exposto.

No tópico "Depreciação" e "Ativo Imobilizado", a fiscalização informa que glosou os créditos apurados pela contribuinte sobre os encargos de depreciação ou amortização relacionados a máquinas, equipamentos e outros bens (exceto edificações e benfeitorias) não utilizados na produção de bens destinados à venda, ou na prestação serviços, bem como aqueles alocados nas atividades administrativas, financeiras e de vendas, por entender que são vedados pela legislação.

E também glosou créditos de máquinas, equipamentos, ferramentas, tratores, implementos e veículos utilizados no setor agrícola (na produção de cana-de-açúcar), por entender que esses bens não são utilizados diretamente na produção ou fabricação de bens ou produtos vendidos pela contribuinte (álcool e açúcar).

Informa ainda que glosou todos os créditos calculados sobre o ativo imobilizado, sob a modalidade de recuperação acelerada, por falta de comprovação pela contribuinte — não atendeu a intimação e a re-intimação.

Já no tópico "Percentuais de Rateio", após discorrer sobre os métodos de apropriação de créditos vinculados à receita de exportação (encargos comuns) e informar que a contribuinte "optou pelo método do rateio proporcional na determinação dos créditos vinculados aos seus dois tipos de receitas auferidas: não cumulativo de mercado interno e não cumulativo de exportação", apresenta os percentuais de rateios recalculados.

Nos tópicos seguintes, recalcula os créditos vinculados ao mercado interno e à exportação, os débitos apurados e o valor disponível para ressarcimento (sobra), conforme planilha abaixo reproduzida:

MÊS	DÉBITO	CRÉD. VINC. MI					CRÉD. VINC. EXPORTAÇÃO					Total utilizado
		saldo anterior	do mês	disponível	utilizado	sobra	saldo anterior	do mês	disponível	utilizado	sobra	
jul/10	312.790,87	-	35.662,24	35.662,24	35.662,24	-	-	-	-	-	-	35.662,24
ago/10	152.478,73	-	32.845,19	32.845,19	32.845,19	-	-	10.425,43	10.425,43	10.425,43	-	43.270,62
set/10	130.198,31	-	31.383,88	31.383,88	31.383,88	-	-	8.909,03	8.909,03	8.909,03	-	40.292,91

A ciência do indeferimento do PER e das DCOMPs foi dada à contribuinte em 19/03/2016 (fl. 8836) e em 05/04/2016 (fl. 8802) a contribuinte apresentou sua defesa por meio da Manifestação de Inconformidade.

No tópico "*Da Tempestividade*", alega, preliminarmente, a tempestividade da manifestação de inconformidade e, no tópico seguinte, "*Do Pedido de Ressarcimento*", diz:

Alega o Agente Fiscal em seu Relatório de fls. que a Manifestante reclama saldo credor de Cofins não cumulativa – Exportação. Entretanto, a bem da verdade, os formulários de compensação dizem respeito a créditos de Cofins com direito a ressarcimento e/ou restituição mediante compensação.

Portanto, protesta a Manifestante pela falsa alegação inserta às fls.2/28 do Relatório Fiscal – a qual não pode ser levada em consideração.

Com efeito, seja o saldo credor da COFINS referente a operações de exportações ou de qualquer outra origem a possibilidade de compensação do mesmo não pode ser legitimamente contestada.

No tópico denominado "*Da Análise da Contribuição Devida*", assevera que o agente fiscal considerou indevidamente tributada as seguintes receitas:

1. Receita com Incentivo Fiscal (Isenção de ISSQN para aquisição de serviço durante o período de construção): receita essa que "*se enquadra perfeitamente no caso de incentivo caracterizado como Subvenção para Investimento ou de capital – não alcançável pela tributação das contribuições sobre faturamento, e nem mesmo pelo próprios tributos incidentes sobre o lucro*";

2. Crédito Presumido ICMS (trata-se do crédito presumido de ICMS do Etanol): em face de "*o crédito presumido do ICMS configura incentivo voltado à redução de custos, com a finalidade de proporcionar maior competitividade no mercado para as empresas de um determinado Estado-membro, não assumindo natureza de receita ou faturamento; portanto, a inclusão do crédito presumido de ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS nesse sentido*"

O tópico denominado "*Da Análise dos Créditos Alegados*" está dividido em outros oito, conforme identificados e reproduzidos a seguir:

"(...)

4.1. Bens Insumos

É estranho que o Auto de Infração – cujo corolário principal extraído tanto do CTN e da Constituição Federal (art. 35) – deve ser o Princípio da Legalidade – seja fundamentado apenas em decisões administrativas que não constituem leis na acepção da palavra. E, daqui pode-se também extrair o desvio de finalidade e/ou a parcialidade -, pois as decisões administrativas mencionadas são sempre desfavoráveis à Manifestante, mas, ao aplicar-se

o art. 37 da Constituição Federal e as regras do art. 142 do CTN – o Agente Fiscal haveria de mencionar também todas as decisões administrativas (independente de suas convicções e opiniões) que também fossem favoráveis à Manifestante– para apresentar um lançamento fiscal que atenda a regra da neutralidade e impessoalidade requeridos e exigidos pelo art. 37 da Constituição Federal.

Assim não o fazendo incorre o lançamento nos mesmos vícios dos atos jurídicos expressamente definidos na Lei 4.717/85, atraindo a nulidade do lançamento.

Não há meio de se defender se o Agente Fiscal não menciona o dispositivo que teria sido infringido. A não cumulatividade prevista em relação às Contribuições incidentes sobre o Faturamento – decorrente da atividade própria da Recorrente – não pode e não deve ser confundida com a não cumulatividade relativa à produção industrial de bens ou de circulação de mercadorias – uma vez que estas são limitadas às operações que constituem e delimitam o fato gerador dos respectivos tributos.

No caso das contribuições incidentes sobre o faturamento (vinculado à atividade principal da sociedade empresária) – a não cumulatividade é mais ampla e não pode se restringir àquelas relativas à industrialização e/ou comercialização, mas abranger toda a atividade econômica da sociedade empresária que esteja vinculada ao faturamento e demais receitas tributadas pelas contribuições.

Portanto, por faltar fundamento legal – este item deve ser cancelado, mantido os créditos indicados pelo Agente Fiscal e devidamente amparados por documentos hábeis e válidos que justificam os créditos.

4.2. Energia Elétrica

A Manifestante declara haver procedido por engano, nada tendo a contestar o feito quanto ao tema.

4.3. Arrendamento Mercantil

De acordo com o relatório fiscal não houve qualquer glosa em relação a este tema.

4.4. Serviços

Claro que os insumos da «atividade produtiva» da manifestando ora se apresentam como bens consumidos ou utilizados na atividade produtiva, ora como bens imateriais, ou seja, serviços, empregados e utilizados na atividade produtiva operacional da sociedade empresária.

4.4.1. Da atividade Produtiva da Manifestante

A Manifestante é uma sociedade cadastrada e classificada como Agroindústria - FPAS 744 (cf. IN MPS/SRP Nº. 03/2005 art. 248 parágrafo

único) – assim considerada a atividade exercida por contribuintes cuja receita bruta seja proveniente da comercialização da produção (rural) própria e adquirida de terceiros, industrializada ou não, a partir de novembro/2001. Em face desta classificação a Manifestante recolhe sua contribuição social para a previdência social também sobre o faturamento e não sobre a Folha de Salários ou de Pagamentos.

Isto implica que a «atividade industrial» começa no campo (indústria agrária ou produção rural) e termina no estabelecimento industrial p.d. – ou seja, no estabelecimento onde se situam os equipamentos de moenda e destilação e processamento dos produtos rurícolas de sua própria produção.

Portanto, sua atividade produtiva abrange tanto atividades ditas agrárias quanto atividades ditas industriais. Não havendo, portanto razão nem fundamento para glosar quais insumos seja das atividades produtivas rurícolas como das atividades produtivas industriais e nem de atividades produtivas relativas à comercialização sob pena de nulidade e ilegalidade.

A questão é de mero direito sem quaisquer questões afeitas a fatos– uma vez que os serviços não foram contestados como não pertinentes às operações normais da Manifestante os créditos devem ser mantidos e o Auto de Infração anulado

4.5. Peças de Manutenção

Este item refere-se aos créditos tomados referentes às aquisições relativas a partes e peças de Ativos Operacionais aplicados na atividade produtiva da Manifestante – que contribuem para a formação do faturamento sobre o qual incide as contribuições sociais – e sendo estas submetidas ao regime da não cumulatividade – é perfeitamente válido e legal os créditos mantidos sob esta rubrica.

A questão é de mero direito sem quaisquer questões afeitas a fatos– uma vez que os materiais não foram contestados como não pertinentes às operações normais da Manifestante os créditos devem ser mantidos e o Auto de Infração anulado.

4.6. Fretes

Os fretes contratados de terceiros ou se referem à fretes por vendas (expressamente admitidos na lei) ora referem-se a créditos relativos à compra de insumos ou produtos operacionais afeitos ao faturamento da Manifestante – razão pela qual não podem ser mantidas as glosas efetuadas.

A questão é de mero direito sem quaisquer questões afeitas a fatos– uma vez que os serviços não foram contestados como não pertinentes às operações normais da Manifestante os créditos devem ser mantidos e o Auto de Infração anulado

4.7. Locação de Máquinas e Equipamentos

Como o próprio Agente Fiscal declara em seu relatório – a legislação permite a apropriação de créditos relativos a despesa de aluguéis de bens) utilizados na atividade da empresa – em relação a prédios, máquinas e equipamentos devidos a pessoa jurídica domiciliada no país.

Pois bem, não consta que os pagamentos tenham sido a pessoas jurídicas não domiciliadas no país nem que tenham sido efetuados a pessoas físicas.

Portanto, a parte final da regra de incidência foram perfeitamente atendidas.

A questão é: faz parte da atividade operacional da pessoa jurídica– a obtenção de ativos permanentes para o exercício desta atividade?

Tanto a resposta é positiva – que a própria lei admite o crédito dos custos relativos à obtenção dos respectivos ativos permanentes. Ora, no caso a locação dos equipamentos mencionados pelo Agente Fiscal foi justamente para obtenção do ativo permanente relativo à construção do seu Parque Industrial – tal como evidente pela própria contabilização: Obras em Andamento (fase préoperacional) – posteriormente transferido ao custo dos bens construídos para exercício da atividade industrial.

Assim, se os custos do Ativo Permanente dão direito a crédito – e as locações questionadas foram empregadas na construção de Ativos Permanentes – não há razão para glosar os respectivos créditos mediante paralogismos nunca admitidos na lei de regência nem pelo Direito.

4.8. Ativo Imobilizado

Como visto a Manifestante tem sua atividade classificada como AGROINDÚSTRIA: assim entendida a pessoa jurídica que exerce simultânea e cumulativamente as atividades agrárias (plantio e cultivo da cana-de-açúcar) e atividade de indústria correspondente à produção industrial do álcool e do açúcar. Trata-se de indústria integrada à produção rural – motivo pelo qual seu ativo imobilizado é composto de bens industriais e de bens rurícolas – todos eles voltados à atividade produtiva integrada entre atividade rurícola e atividade industrial.

Nenhuma lei distingue ou proíbe a tomada de créditos dos ativos tanto industriais quanto rurícolas neste caso.

As glosas são exageradas e implicam em desvio de função. O feito é nulo de pleno direito.

Por fim, apresenta a seguinte conclusão e requer:

Diante do quanto alegado, informado e contestado verifica-se que de fato pode ter ocorrido erros e imprecisões na formação dos créditos que resultaram em saldo credor apto a suportar compensações com débitos

conforme pleiteado. Porém, independentemente da natureza do saldo credor –seja originado de operações de exportações ou de operações internas – o saldo credor estará sempre apto a suportar compensações tal como requeridas. Eliminados os erros de fato constatados – no mérito, os créditos suportados pelos documentos mencionados devem ser mantidos não prevalecendo as glosas pelas razões de fato e de direito apresentados.

Em 10/08/2017, o Juízo em Dourados/MS comunicou à RFB da convolação da recuperação judicial em falência. E em 21/09/2017, comunicou o deferimento que permite o administrador judicial da massa falida aderir ao Programa Especial de Regularização Tributária, nos termos do ofício abaixo parcialmente reproduzido:

AR: 0802789-69.2013.8.12.0002-0119

Destinatário: Receita Federal de Piracicaba-SP

Ilmo.(a) Sr.(a) Diretor Responsável;

Sirvo-me do presente para SOLICITAR a Vossa Senhoria que tome as providências necessárias para cumprimento do despacho de p. 31522/31529, que deferiu o pedido de p. 30903/30920, cópias anexas.

PEDIDO:

"Por fim, considerando que para fazer jus às reduções concedidas pelo PERT, é necessário pagar à vista e em espécie de, no mínimo, vinte por cento da dívida consolidada (inciso I do artigo 2º e inciso I do artigo da 3ª da MP 783), a Massa Falida vem perante Vossa Excelência requerer:

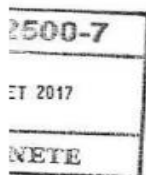
a) Que seja autorizada a adesão ao PERT com o diferimento do pagamento da parcela de que trata o inciso I do artigo 2º e o inciso I do artigo da 3ª da MP 783, bem como das demais parcelas, na ordem determinada no artigo 83 da Lei n. 11.101/2005;

b) Que a opção de adesão ao parcelamento fique a cargo do Administrador Judicial." (p. 30.911)."

SECAT
21.09.17
Rafael Silva Junior
Adjunto

DEFERIMENTO:

"Considerando que foi decretada a falência das autoras e há recurso pendente; que a decisão que decretou a falência foi com continuidade das atividades das falidas; que o alongamento da dívida em 175 parcelas atende o que foi decidido a p. 27.028/27.036; que o pedido feito é uma forma de proteção da massa falida e de interesse dos credores desta; que os débitos com o fisco são anteriores a 30 de abril de 2017; que no caso em concreto deve ser a massa falida garantido seu direito de acesso aos planos de parcelamento fiscal no sentido de manterem seu ciclo produtivo, os empregos gerados, a satisfação de interesses econômicos e consumo da comunidade, conforme doutrina e jurisprudência apresentada no pedido, defiro os pedidos, como requerido. Oficie-se. Providencie-se."



Mod. 1048851 - Endereço: Av. Presidente Vargas, nº 210, prédio anexo, Centro - CEP 79804-030, Fone: (67) 3902-1732, Dourados-MS - E-mail: dou-svciiv@tms.jus.br

Em face do julgamento do Recurso Especial Repetitivo nº 1.221.170/PR (RESP), que declarou, em síntese, que é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas SRF nºs 247, de 2002, e 404, de 2004, porque compromete a eficácia do sistema de não cumulatividade da contribuição para o PIS e da Cofins, tal como definido nas Leis nº 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, bem como entendeu que o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância — esta Turma de Julgamento converteu o processo

em diligência para que a autoridade a quo, dentre outras, manifestasse sobre as glosas realizadas, considerando os entendimentos expostos agora na Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF e no Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05/2018.

Cumprida as diligências, a DRF de origem emitiu o "Termo de Diligência Fiscal 02" às fls. 9169 a 9178.

Cientificada das diligências, a contribuinte apresentou manifestações complementares às fls. 9219 a 9224.

É o relatório

Em julgamento, a 4ª Turma da DRJ/POR por meio do acórdão 14-102.72 entendeu por julgar a manifestação de inconformidade parcialmente procedente, conforme decisão abaixo ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/07/2010 a 30/09/2010 APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS. CONCEITO DE INSUMOS.

Para efeito da apuração de créditos na sistemática de apuração não cumulativa, o termo insumo, prescrito no inciso II do art. 3º da Lei 10.637/2002, não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço necessário para a atividade da pessoa jurídica, mas, tão somente aqueles bens ou serviços aferidos pelos critérios da essencialidade e relevância, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item — bem ou serviço — para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/07/2010 a 30/10/2010 DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

IMPOSSIBILIDADE É vedado aos órgãos de julgamento administrativo afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. NÃO COMPROVAÇÃO. GLOSA.

A não comprovação da essencialidade e relevância dos bens e serviços utilizados pela contribuinte, mantém-se a glosa realizada por parte da fiscalização.

MANIFESTAÇÃO. AUSÊNCIA DE LITÍGIO.

Inexistindo litígio quanto à apuração do débito, não há que se conhecer da manifestação de inconformidade neste ponto.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Irresignada a Recorrente apresenta recurso voluntário argumentado em síntese:

- Que em diligência o direito creditório foi reconhecido sendo que no mercado interno foi utilizado 100% do apurado e no mercado externo a Recorrente deixou de utilizar o valor de R\$ 17.544,84, sendo, portanto

crédito remanescente do período passível de ressarcimento, sendo equivocado o entendimento da DRJ.

- Da legalidade das compensações realizadas uma vez os insumos empregados na fase da produção da cana (etapa agrícola) são essenciais ao processo produtivo.

Ao final pugna:

- Reconhecimento do direito ao ressarcimento dos valores de R\$ 9.644,71 no mês 08/2010 e R\$ 7.900,13 no mês 09/2010 conforme apurado às fls. 9169 e 9177.
- Direito da Recorrente de utilizar esses créditos para compensa eventuais débitos em aberto referentes ao período anterior à falência.
- Nulidade das glosas e alternativa a revisão das relacionadas à fase agrícola denominas “insumos de insumos”

É o relatório.

VOTO

Conselheira Keli Campos de Lima, Relatora.

O Recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto deve ser admitido.

Não havendo questões preliminares a serem apreciadas passo à análise do mérito.

Do Resultado da diligência promovida. Da existência de crédito a ser utilizado.

Incialmente insurge a Recorrente acerca do resultado da diligência promovida nos autos e que a decisão da DRJ foi equivocada, uma vez que no referido procedimento o direito creditório foi reconhecido sendo que no mercado interno foi utilizado 100% do apurado e no mercado externo a Recorrente deixou de utilizar o valor de R\$ 17.544,84, portanto haveria crédito remanescente do período passível de ressarcimento. Vejamos passagem do recurso (fls.9261):

MÊS	DÉBITO	CRÉD. MI				CRÉD. EXPORTAÇÃO				Total utilizado
		Apurado no mês	Disponível	Utilizado	Créd. Remanescente	Apurado no mês	Disponível	Utilizado	Créd. Remanescente	
07/2010	312.790,87	130.744,27	130.744,27	130.744,27	-	-	-	-	-	130.744,27
08/2010	152.478,73	123.062,13	123.062,13	123.062,13	-	39.061,31	39.061,31	29.416,60	9.644,71	152.478,73
09/2010	130.198,31	107.563,97	107.563,97	107.563,97	-	30.534,48	30.534,48	22.634,35	7.900,13	130.198,31

Veja que no Mercado Interno foi utilizado 100% do apurado, não havendo saldo remanescente.

No entanto, no Mercado Externo o Recorrente deixou de utilizar R\$ 17.544,84, restando esse valor para ressarcimento, como esclarece o Autuante.

Resumindo:

MÊS	CRÉDITO APURADO	CRÉDITO UTILIZADO	SALDO
07/2010	130.744,27	130.744,27	0,00
08/2010	162.123,44	152.478,73	9.644,71
09/2010	138.098,44	130.198,31	7.900,13
	430.966,15	413.421,31	17.544,84

Isso demonstra que o crédito apurado e as compensações efetivadas têm amparo legal.

Não há dúvidas de que a conclusão da DRJ é equivocada.

Contudo, ao analisar a decisão recorrida verifica-se que foi reconhecido e deferido pela DRJ, nos exatos termos da diligência fiscal, o valor de R\$ 17.544,84, vejamos decisão (fls. 9248):

Conclusão

Por todo o exposto, voto pela procedência em parte **DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE**.

Os valores do ressarcimento calculados pela DRF e pela DRJ são:

Período	Pedido de Ressarcimento	Valor
01/07/2010 a 30/09/2010	3018663412.120111.1.1.08-8918	
Valor Total Pedido (A)		107.341,59
Valor Deferido - Reconhecido pela DRF		0,00
Valor Deferido - Reconhecido pela DRJ (B)		17.544,84
Valor Indeferido - Não Reconhecido pela DRJ (C)=(A)-(B)		89.796,75

Caberá à autoridade administrativa homologar as Declarações de Compensação, até o limite de crédito apurado.

Evandro Bragato Nascimento - Relator
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil - (assinado digitalmente)

Assim, não há litígio acerca reconhecimento do direito ao ressarcimento dos valores de R\$ 9.644,71 no mês 08/2010 e R\$ 7.900,13 no mês 09/2010 conforme apurado às fls. 9169 e 9177 que totalizam exatamente o valor de R\$ 17.544,84 deferido na decisão.

Neste sentido, deixo de conhecer o recurso voluntário neste ponto.

Da legalidade das compensações realizadas.

Neste tópico insurge a Recorrente contra glosas sob argumento que não foram considerados créditos de insumos empregados na fase agrícola, bem como créditos da exclusão de ICMS presumido da base de cálculo, vejamos (fls. 9262):

II.3. Da legalidade das compensações realizadas.

Por cautela, importante destacar que parte dos créditos de PIS/COFINS apurados pelo Recorrente é oriundo de insumos adquiridos, bem como da exclusão da base de cálculo do ICMS presumido apurados pela empresa, que foi glosado sob o argumento de que: "*Bens e serviços empregados no cultivo de cana-de-açúcar não se classificam como*

Rua Rio Grande do Sul, 797 (Jardim dos Estados) Tel•Fax (67) 3325-4466
79020-010 • Campo Grande MS
Documento de 14 página(s) assinado digitalmente. Pode ser consultado no endereço: www.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx
Índice de localização EP21.1125.18200-001-DF Consultar a página de autenticação no final deste documento.
www.rossilourenco.adv.br rossilourenco@rladv.br

DOURADOS DRF

Rossi Lourenço
Advogados

Fl. 9262

7

insumos na fabricação de álcool ou de açúcar, por se tratarem de processos produtivos diversos. As despesas com aqueles itens não geram direito à apuração de créditos na determinação da Cofins devida sobre as receitas auferidas com vendas de açúcar e de álcool produzidos".

Discorre sobre a conceito de insumos firmado no julgamento do RESP 1.221170/PR e colaciona decisões deste Colegiado sobre direito de crédito na fase agrícola, bem como colaciona o julgamento do RE 574.706-RC sobre exclusão do ICMS da base de cálculo de PIS e COFINS.

Pois bem. De fato, analisando os autos temos que em relação ao item " Serviços Utilizados como Insumos" a fiscalização aplicou entendimento literal de insumo de insumo não geraria crédito. Contudo, reportando novamente à decisão recorrida, verifica-se que esta questão foi revertida em sede de diligência e devidamente acatada pela DRJ, conforme se extrai do trecho de fls. 9244/9245, vejamos:

3 - Serviços Utilizados como Insumos

No RPER, a fiscalização assevera que *"É pacífico o entendimento de que somente bens e serviços utilizados na produção ou fabricação de bens a serem vendidos podem gerar créditos de contribuições. Assim, no caso da produção de álcool e açúcar, não são admitidos créditos calculados sobre itens usados em veículos, por exemplo, nem sobre aqueles itens utilizados no setor agrícola, mesmo que a empresa produza a sua principal matéria-prima, a cana-de-açúcar. Numa interpretação literal da legislação, insumo do insumo não gera créditos"*.

Já a contribuinte, em síntese, defende que não há razões nem fundamento para glosar créditos de insumos utilizados nas atividades produtivas rurícolas, pois a sua atividade produtiva é agrária e industrial.

Convertido o processo em diligência, a autoridade fiscal assim se manifestou:

2.2. SERVIÇOS INSUMOS REVERTIDOS

Da mesma forma, foram originalmente glosados itens de serviços consumidos principalmente no setor agrícola. Destes, foram revertidos aqueles de uso essencial e relevante na produção de cana.

Assim, continuam sem gerar créditos itens como: serviços em veículos leves e motocicletas, serviços em rede elétrica, serviços de confecção de chaves e placas, serviços de lavagem de veículos, serviços de pintura predial, entre outros, que não tem nada a ver com a produção agrícola da cana.

Dos itens originalmente glosados, foram revertidos para crédito os itens relacionados na planilha "Serviços Itens revertidos 3T2010" (arquivo xls – v. Termo de Anexação de Arquivo não paginável de fls. 8967; arquivo pdf – fls. 8968 a 9012).

Da análise da memória de cálculo da fiscalização, verifico que a autoridade **a quo**, por entender essencial e/ou relevante, manifestou favorável em reverter, dentre outros, os créditos de PIS e Cofins dos seguintes serviços: serviços em veículos pesados, manutenção em máquinas e equipamentos, serviço de preparo de solo e serviço de transporte de cana-muda. Contudo, manteve as glosas dos seguintes serviços: créditos itens como: serviços em veículos leves e motocicletas, serviços em rede elétrica, serviços de confecção de chaves e placas, serviços de lavagem de veículos, serviços de pintura predial, entre outros.

Motivada a glosa pela autoridade fiscal na diligência, e não existindo contrarrazões da contribuinte, esta merece ser mantida, pois — sem os esclarecimentos da interessada se os serviços (que tiveram os créditos glosados) foram ou não empregados no processo produtivo — não é possível apurar a liquidez e certeza do crédito apurado.

Quanto à apropriação dos créditos dos serviços utilizados como insumo e listados no arquivo a fl. 8967, não vejo motivos para não concedê-los, uma vez que há parecer favorável da autoridade **a quo** nesse sentido e esses serviços, em tese, são insumos da atividade da contribuinte.

Temos que neste item as glosas foram parcialmente revertidas sendo mantidas em relação aos créditos pleiteados sobre serviços em veículos leves e motocicletas, serviços em rede elétrica, serviços de confecção de chaves e placas, serviços de lavagem de veículos, serviços de pintura predial, entre outros, por não ter correlação ao processo produtivo.

Assim, como a Recorrente em suas razões recursais defende direito de crédito de forma genérica não trazendo qualquer fundamento e documentos de que tais bens e serviços são essenciais e relevantes dentro do desenvolvimento da sua atividade econômica a glosa deve ser mantida.

Em relação ao argumento de que não foram considerados créditos da exclusão de ICMS presumido da base de cálculo do PIS e COFINS, a Recorrente não traz qualquer

argumentação sobre a questão se resumindo a colacionar decisão do STF no RE 574.706 conforme fls. 9267/9267, veja-se:

Por derradeiro, mister destacar que o SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL já decidiu no bojo do RE 574.706-RG, apreciado sob o rito da Repercussão Geral, que o ICMS não compõem a base de cálculo do PIS e da COFINS:

EMENTA: **RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM REPERCUSSÃO GERAL. EXCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E COFINS. DEFINIÇÃO DE FATURAMENTO. APURAÇÃO ESCRITURAL DO ICMS E REGIME DE NÃO CUMULATIVIDADE. RECURSO PROVIDO.** 1. Inviável a apuração do ICMS tomando-se cada mercadoria ou serviço e a correspondente cadeia, adota-se o sistema de apuração contábil. O montante de ICMS a recolher é apurado mês a mês, considerando-se o total de créditos decorrentes de aquisições e o total de débitos gerados nas saídas de mercadorias ou serviços; análise contábil ou escritural do ICMS. 2. A análise jurídica do princípio da não cumulatividade aplicado ao ICMS há de atentar ao disposto no art. 155, § 2º, inc. I, da Constituição da República, cumprindo-se o princípio da não cumulatividade a cada operação. 3. O regime da não

[illegible]

5 DOURADOS DRF

Rossi Lourenço
Advogados

FL 9268

13

cumulatividade impõe concluir, enquanto se tenha a escrituração da parcela ainda a se compensar do ICMS, não se incluir todo o ele na definição de faturamento aproveitado por este Supremo Tribunal Federal. **O ICMS não compõe a base de cálculo para incidência do PIS e da COFINS.** 3. Se o art. 3º, § 2º, inc. I, in fine, da Lei n. 9.718/1998 excluiu da base de cálculo daquelas contribuições sociais o ICMS transferido integralmente para os Estados, deve ser enfatizado que não há como se excluir a transferência parcial decorrente do regime de não cumulatividade em determinado momento da dinâmica das operações. 4. Recurso provido para excluir o ICMS da base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS. (RE 574706, Relator(a): Min. CARMEN LÚCIA, Tribunal Pleno, julgado em 15/03/2017, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJE-223 DIVULG 29-09-2017 PUBLIC 02-10-2017)

Disso tudo se constata, que o entendimento da DRJ é equivocado, devendo ser reconhecido e declarado que o crédito apurado e as compensações efetivadas têm amparo legal.

Sobre este ponto a DRJ manifestou acerca da inexistência de litígio, vejamos (fls. 9238):

Da análise da planilha às fls. 527 a 584, denominada "**Outras Rec. Trib. exceto Álcool - 2010 - Analítico**", verifiquei que, no período 07/2010, a autoridade **a quo** acrescentou apenas as receitas das seguintes contas contábeis: 9120100000101001 - vendas de sucatas; 9110100000101007 - venda de energia elétrica; 9110100000101004 - venda de subprodutos; e 9120100000101026 - receita indenizações sinistro.

Visto que, na manifestação, a contribuinte apenas contestou a inclusão das receitas de incentivos fiscais de ISS e ICMS e, no período de apuração 07/2010, a autoridade fiscal não adicionou este tipo receita, entendendo que em relação a este tópico (receita) não instaurou o litígio administrativo, nem comporta julgamento de primeira instância.

Assim, deixo de conhecer o recurso voluntário neste ponto.

Dispositivo.

Diante do exposto, voto em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário e, na parte conhecida, por negar provimento.

Assinado Digitalmente

Keli Campos de Lima