



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.964432/2012-88
RESOLUÇÃO	3202-000.426 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de abril de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	RAIZEN ENERGIA S.A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade, em converter o julgamento do recurso voluntário em diligência, nos termos do voto da Relatora.

Assinado Digitalmente

Onízia de Miranda Aguiar Pignataro – Relatora

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Aline Cardoso de Faria, Jucileia de Souza Lima, Onízia de Miranda Aguiar Pignataro, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Wagner Mota Momesso de Oliveira, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adota -se o relatório da decisão recorrida, que passo a reproduzir:

Trata o presente processo de pedido de ressarcimento de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep, no valor de R\$ 1.503.214,72, do segundo trimestre de 2008, cumulado com Dcomp.

A fiscalização da DRF elaborou o Termo de Verificação de fls. 77/98, no qual explicou as glosas efetuadas e os cálculos indicando um crédito inferior ao pleiteado pela empresa. Em síntese, foram glosados os créditos relativos a despesas e gastos que não se enquadrariam no conceito legal de insumo, nem estariam relacionados na legislação de regência e, ainda, que não estivessem diretamente ligados ao processo produtivo.

Os créditos do setor agrícola da empresa foram todos glosados porquanto todos os insumos utilizados nesse setor não participaram diretamente do processo produtivo.

Também foram glosados valores referentes a despesas portuárias, como estufagem, movimentação de mercadorias e rolagem de contêineres, porquanto a legislação prevê somente créditos referentes a armazenagem e frete nas operações de venda quando o ônus for suportado pelo vendedor.

Glosou-se ainda os gastos com graxa, pois o entendimento da Administração, por meio de solução de divergência, é que esta se distingue do lubrificante, cujo aproveitamento do crédito é expressamente permitido pela legislação no caso de utilização em máquinas ligadas diretamente ao processo produtivo. Assim, também foram glosados os gastos com lubrificantes em veículos, caminhões e máquinas agrícolas.

Não foram aceitas também despesas com embalagens não incorporadas ao produto, conforme determinação das instruções normativas acima citadas, além de não serem considerados insumo as despesas sem vinculação a centros de custos e com a coluna Grupo contendo laboratório: composto por materiais utilizados em laboratórios como aerometro, algodão, balão de vidro, buretas, câmaras, copos Becker, densímetros, filtros, frascos, lâmpadas, pipetas, provetas, resistências, tubos de ensaio, que não podem ser considerados insumo.

Não foram aceitos os produtos químicos utilizados em análises, os de uso diversos em razão de não ser insumo utilizados diretamente na produção, e o corante laranja para ser misturado no álcool anidro para fins carburante, produto cumulativo.

Foram glosados valores referentes a arrendamento de propriedade rural, energia elétrica e despesas relativas a aluguéis de moradias de funcionários, máquinas de café, itens de festa, microfones etc, dado que a legislação prevê que somente o aluguel de prédios, máquinas e equipamentos utilizados nas atividades da empresa geram direitos a crédito.

Não foram aceitas também despesas com serviços diferentes de frete e armazenagem na venda, previstos na legislação.

Glosou-se também encargos de depreciação de bens não utilizados diretamente na produção de bens e serviços destinados à venda, bem assim daqueles adquiridos antes de 01/05/2004.

O rateio entre os gastos relativos às receitas cumulativas e não cumulativas, bem assim entre as referentes aos mercados interno e externo, foi feito pela fiscalização de modo a não considerar as receitas financeiras e as decorrentes de venda do imobilizado e as com incidência monofásica, pelo fato de não comporem a base de cálculo das contribuições:

No mercado interno, também, houve o rateio entre as receitas não cumulativas não tributadas (vendas com alíquota zero, suspensas e do imobilizado) no mercado interno com as tributadas no mercado interno.

A empresa está incluindo no item venda não tributada a revenda que ela faz de óleo diesel. Por ser um produto de incidência monofásica, não gera 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 foi excluída para fins de apuração do percentual para rateio entre créditos vinculadas às receitas tributadas no mercado interno e às não tributadas, já que ele está excluído das permissões de apuração de créditos na revenda.

A fiscalização constatou no Dacon do mês de junho/2008, na linha 22-Ajustes Positivos de Créditos. Estes valores foram apurados em planilha elaborada por consultoria contratada, emitida em 08 de abril de 2008, onde informa diferenças na apuração de créditos presumidos da atividade agroindustrial referente ao período de agosto/2004 a abril/2006. Esse período já foi objeto de ações fiscais desenvolvidas recentemente na empresa, com análise de todos os créditos, e em relação aos créditos presumidos na atividade agroindustrial o resultado foi o seguinte:

Nas ações fiscais desenvolvidas e concluídas chegou-se ao seguinte entendimento quanto aos créditos presumidos da atividade agroindustrial:

Em face do deslocamento do cálculo do crédito presumido das agroindústrias dos §§ 10 e 11 do art. 3º da Lei 10.637/02 para o art. 8º da Lei 10.925/04, a partir de 01/08/2004 deixou de ser possível utilizar estes créditos para compensação ou ressarcimento.

Cientificada do Despacho Decisório que deferiu parcialmente o crédito pleiteado e homologou parcialmente as compensações apresentadas (fl.05) e inconformada, a contribuinte apresentou a Manifestação de Inconformidade, de fls.10/50.

Inicia alegando que o Despacho Decisório seria nulo por insuficiência de motivação, porquanto as glosas do setor agrícola da empresa foram amplas e genéricas, inviabilizando o entendimento do lançamento e prejudicando o direito de defesa e o exercício do contraditório, pois não foram oferecidas as razões específicas das glosas.

Alega também que ao considerar o conceito de insumos constante nas IN SRF nºs 247/2002 e 404/2004, eivou de nulidade todas as glosas e conseqüentemente o Despacho Decisório, porquanto vão de encontro à conceituação de insumo adotada pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF).

Quanto ao mérito, afirma, em resumo, que, conforme decisão do CARF, os dispêndios que geram direito aos créditos da não-cumulatividade são aqueles indispensáveis ao processo produtivo, cujo conceito jurídico é o de custo de produção, isto é, todos os gastos necessários à produção de bens e serviços.

O mesmo se pode dizer do conceito de insumo contido no art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003.

Em relação à glosa dos insumos da área agrícola, argumenta que no caso de empresas do setor sucroalcooleiro a atividade agrícola tem intrínseca vinculação com a atividade de produção do açúcar e do álcool, nesse sentido todos os dispêndios relativos a essa atividade são classificados como custo de produção.

Assim, não se pode admitir a glosa, de modo amplo, superficial e genérico, de todos os custos relacionados à área agrícola sob a alegação de que não integram o processo produtivo do açúcar e do álcool.

Partindo-se dessa premissa, é indubitável que serviços como dedetização, manutenção de tratores, caminhões e contêineres são indispensáveis às atividades da interessada, devendo também ser enquadrados como insumos de produção, bem assim as despesas em atividades de laboratório, com balança de cana e manutenção de maquinário utilizado para processamento e transporte de cana.

Também seriam indispensáveis os gastos com arrendamento mercantil, além de se enquadrar no conceito de aluguel previsto no art. 3º, IV, da Lei nº 10.833, de 2003.

É que, juridicamente, o imóvel rural pode ser considerado um “prédio rústico”, como prescreve o art. 4º do Estatuto da Terra (Lei nº 4.504/64), conceito este posteriormente incorporado no texto da Lei nº 8.629/93, que tratou da reforma agrária. Neste sentido, aplica-se à espécie o disposto no art. 110 do Código Tributário Nacional (CTN).

Quanto aos gastos com embalagens, combustíveis, lubrificantes e graxa utilizados nos veículos e maquinários agrícolas, com transporte de empregados, bem assim com frete na aquisição de mercadorias e entre estabelecimentos da empresa, alega que são considerados indispensáveis ao processo produtivo.

O mesmo se aplicaria às despesas com logística portuária e armazenagem e com depreciação de bens da unidade agrícola, pois se classificam como gastos imprescindíveis à produção e comercialização do açúcar e álcool produzido pela interessada.

Ademais, a própria Administração vem entendendo que o frete na aquisição de mercadorias inclui o custo de aquisição e nesse sentido podem gerar créditos da não cumulatividade, conforme soluções de consulta que cita.

A interessada entende que também não procedem outras glosas, como as despesas vinculadas aos centros de custo da Destilaria de Alcool, administrativos, não ligados diretamente à produção e demais ligados à produção, reportando-se aos fundamentos já expostos na peça recursal, assim como as despesas com bens do ativo imobilizado com base nos encargos de depreciação.

Quanto ao direito ao crédito vinculado à receita de exportação, afirma que todos os insumos glosados encontram-se vinculados à receita de exportação e que o CARF já se manifestou neste sentido.

Não concorda com o método de rateio utilizado pela fiscalização e entende que a falta de contabilidade integrada de custo não é óbice para utilização de método de apropriação de créditos distinto daquele previsto na norma que cita.

Por fim, solicita diligência, indicando perito e listando os quesitos que gostaria ver respondidos.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Onízia de Miranda Aguiar Pignataro**, Relatora.

Admissibilidade

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

A Fiscalização glosou parte do valor do crédito apurado por entender que os insumos que compuseram a base de cálculo da contribuição não fariam parte da produção agroindustrial, atividade fim da Recorrente.

No entanto, verifica-se que a Recorrente é empresa do setor sucroalcooleiro que industrializa álcool e açúcar a partir de produção rural própria (plantio da cana-de-açúcar). Nesse sentido, o processo produtivo da Recorrente inicia-se com a produção/cultivo do produto/insumo rural (cana-de-açúcar) e encerra-se com a venda do produto final industrializado (açúcar e álcool). Dessa forma, por ser agroindústria, dedica-se tanto à atividade rural quanto à atividade industrial.

Em síntese, foram glosados os créditos relativos a despesas e gastos que não se enquadrariam no conceito legal de insumo, nem estariam relacionados na legislação de regência.

Inicialmente, cabe esclarecer que a Recorrente é pessoa jurídica de direito privado que atua no setor sucroalcooleiro, que industrializa álcool e açúcar a partir de produção rural própria (plantio da cana-de-açúcar).

Na análise do processo, entendo que é necessário converter o julgamento em diligência com vista a aclarar várias situações trazidas pela Recorrente em suas argumentações para confrontar às conclusões tomadas pela Autoridade Fiscal, conforme a seguir explicitadas.

A temática mais relevante à solução da lide diz respeito ao creditamento sobre insumos do processo produtivo na apuração do PIS e da COFINS na sistemática da não cumulatividade, matéria frequente nesta seção de julgamento.

Como se sabe, após intensos debates ocorridos nas turmas colegiadas do CARF, a maioria dos Conselheiros adotou uma posição intermediária quanto ao alcance do conceito de insumo, não tão restritivo quanto o presente na legislação de IPI e não excessivamente alargado como aquele presente na legislação de IRPJ. Nessa direção, a maioria dos Conselheiros têm aceitado os créditos relativos a bens e serviços utilizados como insumos que são pertinentes e essenciais ao processo produtivo ou à prestação de serviços, ainda que eles sejam empregados indiretamente.

Dessa forma, com fundamento nas Leis 10.833/03 e 10.637/02, a matéria do aproveitamento de créditos de PIS e COFINS apurados no regime não-cumulativo vai além do conceito jurídico de insumos, razão pela qual é necessário abordar os grupos de glosas de forma separada e específica, com base na legislação e nos precedentes administrativos fiscais e judiciais mencionados.

No entanto, por ter sido realizado antes do parecer da PGFN acerca do julgamento do RESP 1.221.170 STJ, o acórdão recorrido não tratou do conceito contemporâneo de insumo e, portanto, não considerou qual seria a relevância, essencialidade e singularidade dos dispêndios com a atividade econômica da empresa.

Assim, conforme interpretação sistêmica do que foi disposto nos artigos 16, §6.º e 29 do Decreto 70.235/72, Art. 2.º, caput, inciso XII e Art. 38 e 64 da Lei 9.784/99, Art. 112, 113, 142 e 149 do CTN, a verdade material deve ser buscada no processo administrativo fiscal.

Conclusão

Diante do exposto, em observação ao princípio da verdade material, proponho converter o julgamento em diligência, para que a Unidade Preparadora se manifeste, conclusivamente, sobre a adequação dos bens e serviços apontados pelo contribuinte como insumos, tendo-se em conta o conceito fixado no REsp nº 1.221.170/PR, na Nota SEI/PGFN nº 63/2018 e no Parecer Cosit nº 5, bem como se manifeste sobre o suposto direito dos créditos alegados pela contribuinte. Ao final da diligência, deverá ser elaborado relatório conclusivo, podendo-se, se necessário, intimar o contribuinte para apresentar documentos e esclarecimentos

adicionais. Após a manifestação do Recorrente acerca dos resultados da diligência, os autos devem retornar a este colegiado para prosseguimento.

Assinado Digitalmente

Onízia de Miranda Aguiar Pignataro