



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.986371/2012-18
RESOLUÇÃO	3202-000.427 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de abril de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	RAÍZEN 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-se de Manifestação de Inconformidade interposta contra Despacho Decisório nº 042045762 (e-fl. 82), que deferiu em parte o pedido de ressarcimento de créditos de PIS regime não-cumulativo, formulado no PER nº 05196.07738.140610.1.5.08-8303, créditos esses oriundos da aquisição de bens e serviços utilizados na fabricação de bens exportados para o mercado externo, referente ao 3º trimestre de 2008 (art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002).

2- Do valor pleiteado de R\$ 1.629.714,96, foi reconhecido o valor de R\$ 679.507,23, valor este referente ao crédito de Pis dos meses de julho a setembro de 2008.

3- Conforme Termo de Verificação Fiscal (e-fls 58 e seguintes), no qual se baseou o Despacho Decisório (e-fls 82 e seguintes), o reconhecimento parcial do crédito se deu em virtude de glosa de créditos informados no Dacon, mas não respaldados na legislação, visto que, no entendimento da fiscalização, o conceito de insumos, de onde se originam os créditos pleiteados pelo contribuinte, não é abrangente. Assim se pronunciaram os Auditores na análise dos créditos (e-fl. 5 e seguintes):

Antes de tecer comentários sobre a legislação acima apresentada convém deixar claro o significado do termo insumo, isto é:

“Insumo –”cada um dos elementos (matéria-prima, equipamentos, capital, horas de trabalho etc.) necessários para produzir mercadorias ou serviços” (Dicionário Houaiss da Língua Portuguesa); Insumos – “matérias-primas, partes, peças , componentes, conjuntos e subconjuntos, acabados e semi-acabados, e pneumáticos, destinados aos produtos relacionados no inciso IV (art. 2º do Decreto nº 2.072 , de 14 de novembro de 1996).” Dessa maneira, vê-se que o termo insumo é gênero que abarca componentes aplicados direta e indiretamente na produção e, por isso, tem sido dividido em dois distintos subgêneros, quais sejam, os “insumos diretos” e “insumos indiretos”. Em consequência, por exemplo, são:

1) Insumos diretos de produção: matérias-primas, produtos intermediários, material de embalagem, etc.; e 2) Insumos indiretos de produção: energia elétrica, combustíveis, lubrificantes, manutenção de máquinas, aluguéis, etc.

Essa maneira de entender o termo insumo se apresenta, de forma tácita, tanto no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, na sua versão atual, com a redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, bem como nas IN SRF nº 247, de 2002, na versão dada pela IN SRF nº 358, de 2003.

Vista dessa maneira fica claro que, 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 que a despeito disto desoneram os créditos em tela (negritei).

Da análise do exposto acima, conclui-se que, além dos lubrificantes expressamente referidos no art. 3º, II, da Lei nº 10.637, de 2002, consideram-se “insumos”, para fins de desconto de créditos na apuração da contribuição para o PIS/Pasep não cumulativo, os bens e serviços adquiridos de pessoas jurídicas domiciliadas no País, aplicados ou consumidos na fabricação do açúcar e do álcool de uso não carburante. Ou seja, o termo “insumo” não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço que gera despesa necessária para a atividade da empresa, mas, sim, tão-somente, como aqueles bens e serviços que, adquiridos de pessoa jurídica, efetivamente sejam aplicados ou consumidos na produção do açúcar e do álcool não carburante. E, ainda, em se tratando de aquisição de bens, estes não poderão estar incluídos no ativo imobilizado da empresa.

Como se observa, é necessário que o bem sofra alterações em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação para que seja considerado um insumo. No caso de serviços, é necessário que ele seja aplicado ou consumido.

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. Sendo a atividade-fim da empresa voltada para a produção do álcool e açúcar, não há o que se falar, na área agrícola, de fabricação de produto nem tampouco em bens que venham a sofrer desgaste em função de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação..

4- Em apertada síntese, tem-se que, como a interessada apresentou diversos itens de bens e serviços utilizados em diferentes situações e etapas que compreendem o objeto social da pessoa jurídica, inclusive bens e serviços utilizados na semeadura, colheita e transporte, sendo que estes foram glosados por, no entendimento da fiscalização, estarem excluídos do conceito de insumo referido nas leis 10637/2002 e 10833/2003.

5- Ciente do despacho decisório em 17/01/2013 (e-fl 83) e inconformada com o parcial indeferimento, a pessoa jurídica, por seus representantes legais, apresentou manifestação de inconformidade em 18/02/2013 (e-fl. 2 e seguintes) alegando:

i-a tempestividade da peça de defesa; ii- o reconhecimento pela RFB do valor de R\$ R\$ 679.507,23, face à glosa de itens que estariam fora do conceito de insumos; iii- que não podem concordar com a interpretação dada pela Auditoria da RFB ao conceito de insumo, externada pela IN SRF nº 247/2002, que o teria equiparado ao conceito estabelecido legalmente para o IPI, e que admite, indevidamente, como insumos apenas os bens e serviços aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto destinado à exportação, vez que a concepção estrita de insumo não se coaduna com a base econômica da COFINS; iv- o sistema de não cumulatividade do Pis e da Cofins é um sistema diferenciado de "não-cumulatividade", diferente do IPI, por ser muito mais abrangente, devendo

integrar todas as despesas e custos necessários utilizados na produção de bens e serviços; v- que os tribunais administrativos (CARF) vem julgando lides semelhantes segundo o entendimento de que o conceito de insumo passível de crédito de Pis/Cofins tem definição própria e deve: ser utilizado direta ou indiretamente pelo contribuinte na sua atividade; ser indispensável para a formação do produto e serviço e estar relacionado ao objeto social do contribuinte; vi- que o CSRF já deu decisão no sentido de os bens e serviços aplicados à unidade de produção também geram direito ao crédito, pelo que tal entendimento deve ser aplicado ao caso em tela, pois a impugnante adquire diversos bens e serviços que constituem dispêndio fundamental, imprescindível ao processo produtivo; vii- a Lei 10.833/2003 não conceitua "insumos" e, tampouco, remete à utilização subsidiária da legislação do IPI para a busca do seu conceito, do que se depreende que o legislador ordinário pretendeu estatuir o conceito amplo e comum para insumos, ou seja, elementos diretos e indiretos necessários à produção de bens e serviços; viii- que a restrição ao conceito de insumo trazido pela IN SRF 404/2004 cobre-se de latente ilegalidade, pois restringe e altera o conteúdo da lei; como "lei" deve ser entendido o seu sentido estrito – ato normativo, entre os quais não se enquadram o decreto, as instruções normativas e as ordens de serviço; ix- ainda que se considerem os ditames da IN SRF 247/2002, a defendente faz jus aos créditos em discussão, pois faz parte do seu objeto social a atividade agroindustrial – fabricação de açúcar e álcool, que abrange o plantio da cana, corte, carregamento, pesagem, distribuição e venda destes produtos, que são custos de produção da empresa; x- os insumos utilizados na produção da cana de açúcar, matéria-prima base para a produção dos produtos finais comercializados pela recorrente não podem ser ignorados para fins de apuração do crédito de COFINS; 6- Em suma, a defendente ampara-se na pretensa ilegalidade das disposições das IN SRF 247/2002, para atacar item a item, todas as glosas efetuadas pela Auditoria Fiscal da RFB, tais como foram descritas no termo de verificação fiscal, afirmando que tais glosas são indevidas e sustentando a correção do creditamento feito pela pessoa jurídica.

7- Sustenta a manifestante que a glosa dos créditos realizada tomou por base todas as despesas vinculadas à área agrícola, inclusive aquelas relacionada à produção da cana de açúcar, por entender que não tem vinculação com o processo produtivo do açúcar e do álcool nos restritos termos da IN SRF 247/2002, com o qual não pode concordar.

8- Por derradeiro, a interessada requer seja reconhecido integralmente os créditos de Pis no regime não-cumulativo; a juntada posterior de documentos alegando que os 30 dias foram insuficientes para apresentar toda documentação e, também, a realização de perícia, nos termos do inciso IV do Dec. 70.235/72, indicando o perito e apresentando quesitos.

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