



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>11610.720477/2014-57</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3102-003.179 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	10 de dezembro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	RAIZEN ENERGIA S.A.
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Período de apuração: 01/07/2013 a 30/09/2013

COISA JULGADA. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DECORRÊNCIA.

O resultado definitivamente concluído em processo administrativo que motivou decisões em outro processo, deve ser a este aplicado em sua integralidade.

**Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep**

Período de apuração: 01/07/2013 a 30/09/2013

CRÉDITO PRESUMIDO. MEDIDA PROVISÓRIA Nº 613/2013

A conversão da MP nº 613/2013 não importou em novo período de vigência para a possibilidade de reconhecimento de créditos presumidos para os produtores ou importadores de álcool, sendo isto possível desde o início da vigência da referida MP.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso e dar-lhe parcial provimento para reconhecer os créditos presumidos decorrentes da aplicação do art.1º, da MP nº 613/2013 e homologar os créditos pleiteados em PER/DCOMP, até o limite do valor do crédito não consumido no processo nº 19311.720238/2016-45.

Sala de Sessões, em 10 de dezembro de 2025.

*Assinado Digitalmente*

**Jorge Luís Cabral** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Pedro Sousa Bispo** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Jorge Luís Cabral, Joana Maria de Oliveira Guimaraes, Wilson Antonio de Souza Correa, Fabio Kirzner Ejchel, Sabrina Coutinho Barbosa, Pedro Sousa Bispo (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 14-75.858 proferido pela 11ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Ribeirão Preto, que por unanimidade de votos julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade.

Por bem retratar os fatos, reproduzo parcialmente o relatório do voto da Primeira Instância.

*Trata-se de Pedido de Ressarcimento em formulário aprovado pela IN RFB nº 1.300/2012, protocolado em 23/01/2014, relativo a crédito de PIS/Pasep não cumulativo em relação a custos, despesas e encargos vinculados à produção e à comercialização de álcool no mercado interno, do 3º trim/2013, no valor de R\$ 1.292.349,12, apresentado com fulcro no § 7º, artigo 1º da Lei nº 12.859/2013, seguido de Declaração de Compensação apresentada em formulário específico (processo de nº 13804.720529/2014-43, apenso a este), para compensação de débitos próprios. Consoante o Despacho Decisório SAORT/DRF Bauru/SP nº 172/2017, o direito creditório não foi reconhecido, conforme fundamentos descritos abaixo:  
(...)*

Foi realizado procedimento de auditoria que apurou crédito tributário devido, sendo lavrado auto de infração de PIS/COFINS, o qual consumiu todo o direito creditório pleiteado. O Auto de Infração é controlado pelo processo nº 19311.720238/2016-45, o qual já foi julgado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF).

Em julgamento de Primeira Instância, ocorrido no dia 30 de outubro de 2017, resultando no Acórdão nº 12-93.315, da 16ª Turma da DRJ/RJO, nos seguintes termos:

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2013*

*NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA - Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbra nos autos qualquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72 ATO NORMATIVO. INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. –*

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

**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 artigos 96 e 100 do Código Tributário Nacional.*

**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: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

*Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2013*

**DILIGÊNCIA. INOVAÇÃO –**

*Não é possível a realização de novas glosas em procedimento de diligência, para tanto é necessário efetuar um novo lançamento através de Auto de Infração.*

**DIREITO DE CRÉDITO OBJETO DE GLOSA EM AÇÃO FISCAL ANTERIOR – AUSÊNCIA DE LIQUIDEZ E CERTEZA –**

*O direito de crédito objeto de glosa em ação fiscal anterior, ainda não definitivamente julgada na esfera administrativa, não dispõe de liquidez e certeza para sua utilização na apuração da contribuição devida.*

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

*Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2013*

**APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA - BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS - DEFINIÇÃO –**

*Somente dão origem a crédito na apuração não cumulativa do PIS os bens e serviços aplicados ou consumidos no processo produtivo, nos termos da legislação específica.*

**CRÉDITO PRESUMIDO DE PESSOA JURÍDICA QUE EXERÇA ATIVIDADE AGROINDUSTRIAL –**

*Não há restrição para que pessoa jurídica que exerça atividade agroindustrial possa apurar crédito presumido sobre aquisição de insumos de outra pessoa jurídica que exerça outras atividades além da atividade agroindustrial.*

**CRÉDITO PRESUMIDO SOBRE INSUMO PARA FABRICAÇÃO DE PRODUTO DESTINADO À ALIMENTAÇÃO HUMANA –**

*Podem ser apurados créditos presumidos sobre aquisição de cana de açúcar para fabricação de açúcar destinado à alimentação humana e utilizado na composição de bebidas e refrigerantes.*

**CRÉDITO PRESUMIDO - DESCONTO –**

*Os créditos presumidos calculados sobre o valor dos produtos agropecuários utilizados como insumos na fabricação de produtos não podem ser objeto de compensação ou ressarcimento, mas servem para dedução do valor devido da contribuição apurada em relação às mercadorias produzidas.*

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

*Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2013*

**APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA - BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS - DEFINIÇÃO –**

*Somente dão origem a crédito na apuração não cumulativa da COFINS os bens e serviços aplicados ou consumidos no processo produtivo, nos termos da legislação específica.*

**CRÉDITO PRESUMIDO DE PESSOA JURÍDICA QUE EXERÇA ATIVIDADE AGROINDUSTRIAL –**

*Não há restrição para que pessoa jurídica que exerça atividade agroindustrial possa apurar crédito presumido sobre aquisição de insumos de outra pessoa jurídica que exerça outras atividades além da atividade agroindustrial.*

**CRÉDITO PRESUMIDO SOBRE INSUMO PARA FABRICAÇÃO DE PRODUTO DESTINADO À ALIMENTAÇÃO HUMANA –**

*Podem ser apurados créditos presumidos sobre aquisição de cana de açúcar para fabricação de açúcar destinado à alimentação humana e utilizado na composição de bebidas e refrigerantes.*

**CRÉDITO PRESUMIDO - DESCONTO –**

*Os créditos presumidos calculados sobre o valor dos produtos agropecuários utilizados como insumos na fabricação de produtos não podem ser objeto de compensação ou ressarcimento, mas servem para dedução do valor devido da contribuição apurada em relação às mercadorias produzidas.*

*Impugnação Procedente em Parte*

*Crédito Tributário Mantido em Parte*

*Acordam os membros da 16ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar procedente em parte a manifestação de inconformidade, mantendo parcialmente o crédito tributário lançado, conforme planilha ao final deste voto.*

(...)

#### CONCLUSÃO

Por todo o acima exposto, voto por considerar parcialmente procedente a impugnação interposta, nos seguintes termos:

- Afastar a preliminar de nulidade dos lançamentos;
- Não apreciar as questões relativas a ilegalidade/inconstitucionalidade de norma;
- Manter integralmente as glosas relacionadas ao conceito de insumo nos itens “A” a “G” do Termo de Verificação Fiscal.
- Afastar a glosa relacionada à reavaliação de ativos no item “H” do Termo de Verificação Fiscal.
- Manter parcialmente a glosa relacionada aos encargos de depreciação do ativo imobilizado no item “I” do Termo de Verificação Fiscal, de acordo com os novos valores de glosa apresentados após a diligência (desconsiderados os valores inovados na diligência).
- Afastar integralmente todas as glosas efetuadas em relação aos créditos presumidos apurados pelo contribuinte nos itens “J” a “L” do Termo de Verificação Fiscal.
- Manter o critério adotado de não considerar o saldo de crédito de períodos anteriores para o cálculo dos valores lançados no auto de infração de que trata este processo.

Por fim, os valores a permanecerem lançados em Auto de Infração são os seguintes, conforme demonstrados nas tabelas a seguir, elaboradas a partir dos cálculos da AUTORIDADE FISCAL da unidade de origem, após a diligência, no arquivo não-paginável denominado “Demonstrativo anexo ao Relatório da Diligência Fiscal.xlsx”, anexado ao “Termo de Anexação de Arquivo Não-paginável – Demonstrativo anexo ao Relatório da Diligência Fiscal”, na folha nº 1.485 do presente processo:

(...)

E, por fim, a consolidação dos valores a permanecerem lançados no Auto de Infração:

	PIS	COFINS
Janeiro/2012	766.939,62	3.530.774,14
Fevereiro/2012	426.799,01	1.964.558,75
Março/2012	192.162,81	884.111,20
Abril/2012	331.651,55	1.527.047,33
Maió/2012	0,00	0,00
Junho/2012	0,00	0,00
Julho/2012	0,00	0,00
Agosto/2012	0,00	0,00
Setembro/2012	0,00	0,00
Outubro/2012	0,00	0,00
Novembro/2012	32.739,66	145.755,92
Dezembro/2012	27.302,64	124.825,39
Janeiro/2013	1.095.116,40	5.040.996,01
Fevereiro/2013	1.205.288,21	5.548.470,79
Março/2013	910.529,71	4.189.789,32
Abril/2013	0,00	0,00
Maió/2013	0,00	0,00
Junho/2013	0,00	0,00
Julho/2013	419.748,49	1.931.779,30
Agosto/2013	310.629,53	1.430.753,80
Setembro/2013	372.920,16	1.717.675,21
Outubro/2013	383.685,69	1.767.441,67
Novembro/2013	377.377,94	1.738.213,79
Dezembro/2013	594.817,12	2.739.761,17
TOTAL:	7.447.708,54	34.281.953,79

O referido processo de auto de infração foi julgado em 25 de setembro de 2018, pela 1ª Turma, da 2ª Câmara, da 3ª Seção do CARF, resultando no Acórdão nº 3201-004.207, que apresentou o seguinte resultado:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP*

*Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2013*

*NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. CRÉDITOS. CONCEITO.*

*O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte (STJ, do Recurso Especial nº 1.221.170/PR).*

*NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. AGROINDÚSTRIA. PRODUÇÃO DE CANA, AÇÚCAR E DE ÁLCOOL.*

*A fase agrícola do processo produtivo de cana-de-açúcar que produz o açúcar e álcool (etanol) também pode ser levada em consideração para fins de apuração de créditos para a Contribuição em destaque. Precedentes deste CARF.*

*CRÉDITO PRESUMIDO. AQUISIÇÃO DE CANA-DE-AÇÚCAR. EMPRESA VENDEDORA QUE NÃO EXERCE ATIVIDADE AGROPECUÁRIA. IMPOSSIBILIDADE.*

*O art. 8º da lei nº 10.925/04 prevê que a aquisição de mercadorias de origem vegetal destinados à alimentação humana dá direito a crédito presumido ao adquirente. O fato da empresa vendedora não desenvolver uma atividade agropecuária impede o respectivo creditamento.*

*SERVIÇO DE TRATAMENTO DE RESÍDUOS. PRODUÇÃO DE CANA-DE-AÇÚCAR E ÁLCOOL.*

*O tratamento de resíduos é necessário para evitar danos ambientais decorrentes da colheita e da etapa industrial de produção de cana-de-açúcar e álcool.*

*NÃO CUMULATIVIDADE. MATERIAIS DE EMBALAGEM OU DE TRANSPORTE QUE NÃO SÃO ATIVÁVEIS. DIREITO AO CREDITAMENTO.*

*É considerado como insumo, para fins de creditamento das contribuições sociais, o material de embalagem ou de transporte desde que não sejam bens ativáveis, uma vez que a proteção ou acondicionamento do produto final para transporte também é um gasto essencial e pertinente ao processo produtivo, já que garante que o produto final chegará ao seu destino com as características almejadas pelo comprador.*

*NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. CAPATAZIA.*

*Os serviços de capatazia e estivas geram créditos de PIS, no regime não-cumulativo, como serviços de logística, respeitados os demais requisitos da Lei.*

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

*Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2013*

*NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. CRÉDITOS. CONCEITO.*

*O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte (STJ, do Recurso Especial nº 1.221.170/PR).*

*NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. AGROINDÚSTRIA. PRODUÇÃO DE CANA, AÇÚCAR E DE ÁLCOOL.*

*A fase agrícola do processo produtivo de cana-de-açúcar que produz o açúcar e álcool (etanol) também pode ser levada em consideração para fins de apuração de créditos para a Contribuição em destaque. Precedentes deste CARF.*

*CRÉDITO PRESUMIDO. AQUISIÇÃO DE CANA-DE-AÇÚCAR. EMPRESA VENDEDORA QUE NÃO EXERCE ATIVIDADE AGROPECUÁRIA. IMPOSSIBILIDADE.*

*O art. 8º da lei nº 10.925/04 prevê que a aquisição de mercadorias de origem vegetal destinados à alimentação humana dá direito a crédito presumido ao adquirente. O fato da empresa vendedora não desenvolver uma atividade agropecuária impede o respectivo creditamento.*

*SERVIÇO DE TRATAMENTO DE RESÍDUOS. PRODUÇÃO DE CANA-DE-AÇÚCAR E ÁLCOOL.*

*O tratamento de resíduos é necessário para evitar danos ambientais decorrentes da colheita e da etapa industrial de produção de cana-de-açúcar e álcool.*

*NÃO CUMULATIVIDADE. MATERIAIS DE EMBALAGEM OU DE TRANSPORTE QUE NÃO SÃO ATIVÁVEIS. DIREITO AO CREDITAMENTO.*

*É considerado como insumo, para fins de creditamento das contribuições sociais, o material de embalagem ou de transporte desde que não sejam bens ativáveis, uma vez que a proteção ou acondicionamento do produto final para transporte também é um gasto essencial e pertinente ao processo produtivo, já que garante que o produto final chegará ao seu destino com as características almejadas pelo comprador.*

**NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. CAPATAZIA.**

*Os serviços de capatazia e estivas geram créditos de Cofins, no regime não cumulativo, como serviços de logística, respeitados os demais requisitos da Lei.*

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

*Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2013*

**PEDIDO DE PERÍCIA/DILIGÊNCIA.**

*Deve ser indeferido o pedido de perícia/diligência, quando tal providência se revela prescindível para instrução e julgamento do processo.*

*Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.*

*Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade.*

*A conselheira Tatiana Josefovicz Belisario acompanhou o relator, no ponto, pelas conclusões e ficou de apresentar declaração de voto. E em negar provimento ao Recurso de Ofício e em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, nos termos seguintes: I Por unanimidade de votos: a) reverter todas as glosas de créditos decorrentes dos gastos sobre os seguintes itens: (1) embalagens de transporte ("bigbag"); (2) serviços de mecanização agrícola (preparação do solo, plantio, cultivo, adubação, pulverização de inseticidas e colheita mecanizada da cana de açúcar); (3) materiais diversos aplicados na lavoura de cana; (4) serviços de transporte da cana colhida nas lavouras do contribuinte até a usina de açúcar e álcool; (5) itens diversos não identificados na EFD Contribuições como insumos (rolamentos, arruelas, parafusos, válvulas, correntes, pinos, acoplamentos, buchas, mancais, chapas, perfis, cantoneiras, tubos e barras de aço); (6) Desconto de créditos sobre serviços, peças de manutenção, pneus, óleo diesel, graxas e lubrificantes para tratores, colhedoras de cana, ônibus e caminhões; (7) encargos de depreciação calculados sobre veículos automotores, móveis e utensílios, licenças e softwares, equipamentos de informática, embarcações fluviais e contêineres utilizados em transporte de açúcar; (8) gastos com o tratamento de água, de resíduos e análises laboratoriais; b) manter a decisão da DRJ quanto à não consideração do saldo de crédito de períodos anteriores para o cálculo dos valores lançados no auto de infração de que trata este processo, e, finalmente, II Por maioria de votos, reverter todas as glosas de créditos sobre os serviços de estufagem de containeres, transbordos e elevação portuária.*

*Vencidos os conselheiros Charles Mayer de Castro Souza (relator) e Leonardo Correia Lima Macedo que, no ponto, negavam provimento ao Recurso Voluntário. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Marcelo Giovani Vieira.*

A Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN), apresentou Recurso Especial, que resultou no julgamento realizado no dia 12 de abril de 2022, resultando no Acórdão nº 9303-013.159, nos seguintes termos:

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

*Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2013*

**CONCEITO DE INSUMO PARA FINS DE APURAÇÃO DE CRÉDITOS DA NÃO-CUMULATIVIDADE. OBSERVÂNCIA DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU DA RELEVÂNCIA.**

*Conforme decidido pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170/PR, interpretado pelo Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05/2018, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não-cumulatividade deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda.*

**CRÉDITO. BIG-BAGS PARA ACONDICIONAMENTO DE AÇÚCAR. POSSIBILIDADE.**

*Em regra, as embalagens para transporte não podem ser considerados insumos para fins de apuração de créditos das contribuições não cumulativas, pois configuram dispêndios realizados após a sua finalização, salvo exceções justificadas. No caso concreto, os big-bags consistem na embalagem que condiciona o açúcar, desde a linha de produção até a comercialização, possibilitando sua estocagem e configurando exceção à regra.*

*CRÉDITO. DESPESAS DE CAPATAZIA E ESTIVA NA EXPORTAÇÃO DE PRODUTOS. IMPOSSIBILIDADE. As despesas de capatazia e de estiva não dão direito a crédito por não caracterizarem insumo, nem frete/armazenagem na venda do produto.*

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP*

*Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2013*

*EMENTAS APLICADAS À COFINS. IDENTIDADE DE MATÉRIAS APRECIADAS.*

*Aplica-se ao PIS/Pasep as mesmas ementas elaboradas para a Cofins, por se tratar de idêntica matéria apreciada.*

*Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.*

*Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento parcial para afastar o creditamento de PIS e Cofins sobre as despesas de estiva e capatazia, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Ceconello, que lhe negavam provimento.*

Assim, o resultado do julgamento do Auto de Infração pode assim ser descrito, em razão dos julgamentos de Primeira e Segunda Instância:

- I. Afastar a glosa relacionada à reavaliação de ativos no item “H” do Termo de Verificação Fiscal.
- II. Manter parcialmente a glosa relacionada aos encargos de depreciação do ativo imobilizado no item “I” do Termo de Verificação Fiscal, de acordo com os novos valores de glosa apresentados após a diligência (desconsiderados os valores inovados na diligência).
- III. Afastar integralmente todas as glosas efetuadas em relação aos créditos presumidos apurados pelo contribuinte nos itens “J” a “L” do Termo de Verificação Fiscal.
- IV. Manter o critério adotado de não considerar o saldo de crédito de períodos anteriores para o cálculo dos valores lançados no auto de infração de que trata este processo.
- V. Reverter todas as glosas de créditos decorrentes dos gastos sobre os seguintes itens:
  - (1) embalagens de transporte ("bigbag");
  - (2) serviços de mecanização agrícola (preparação do solo, plantio, cultivo, adubação, pulverização de inseticidas e colheita mecanizada da cana de açúcar);
  - (3) materiais diversos aplicados na lavoura de cana;
  - (4) serviços de transporte da cana colhida nas lavouras do contribuinte até a usina de açúcar e álcool;
  - (5) itens diversos não identificados na EFD Contribuições como insumos (rolamentos, arruelas, parafusos, válvulas, correntes, pinos, acoplamentos, buchas, mancais, chapas, perfis, cantoneiras, tubos e barras de aço);

(6) Desconto de créditos sobre serviços, peças de manutenção, pneus, óleo diesel, graxas e lubrificantes para tratores, colhedoras de cana, ônibus e caminhões;

(7) encargos de depreciação calculados sobre veículos automotores, móveis e utensílios, licenças e softwares, equipamentos de informática, embarcações fluviais e contêineres utilizados em transporte de açúcar;

(8) gastos com o tratamento de água, de resíduos e análises laboratoriais;

(9) manter a decisão da DRJ quanto à não consideração do saldo de crédito de períodos anteriores para o cálculo dos valores lançados no auto de infração de que trata este processo,

Os itens, acima descritos refletem o resultado final do Processo Administrativo Fiscal (PAF), nos termos das decisões finais de Primeira e Segunda Instâncias, já considerando o resultado do Recurso Especial e, descrevendo as glosas que foram revertidas no processo do Auto de Infração.

O Recurso Voluntário traz as seguintes alegações:

- I. Requer o julgamento em conjunto de todos os processos relacionados.
- II. Alega independência entre este processo e o auto de infração.
- III. Pede diligência.

Por fim, apresenta o seguinte pedido:

*VI – DOS PEDIDOS*

*Ante o exposto, a RECORRENTE respeitosamente requer a essa Colenda Turma seja dado provimento ao presente Recurso Voluntário, para que, reformando o v. acórdão recorrido, seja integralmente reconhecido o direito creditório originalmente pleiteado.*

*Subsidiariamente, caso se entenda pela prejudicialidade desse processo administrativo com o Auto de Infração nº 193117.20238/2016-45 requer o sobrestamento desse processo administrativo até julgamento definitivo do referido Auto de Infração nº 193117.20238/2016-45 no CARF, e, quando for obtida uma decisão final, que a DRF proceda ao recálculo da apuração fiscal do período para serem verificadas as repercussões de saldo creditório nº presente processo administrativo, bem como se manifeste expressamente sobre qual o valor creditório espelhado no presente caso.*

Este é o Relatório.

## VOTO

Conselheiro **Jorge Luís Cabral**, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e reveste-se dos demais requisitos de admissibilidade, de forma que dele tomo conhecimento.

Assim o Despacho Decisório descreve a motivação do indeferimento do PER/DCOMP, às e.fl. 130 a 131:

*Conforme Termo de Verificação Fiscal de folhas 57 a 89, que é parte integrante e indissociável do presente despacho, no período objeto do pedido, a interessada foi submetida a procedimento fiscal com o intuito de verificar a regularidade da apuração do PIS e da Cofins, que culminou com a lavratura de Auto de Infração, bem como do Termo de Verificação Fiscal em tela, consubstanciados no processo nº 19311.720238/2016-45, já regularmente cientificados à contribuinte pela abertura dos documentos junto à Caixa Postal do Domicílio Tributário Eletrônico em 08.11.2016, os quais foram trasladados para o presente processo, a fim de subsidiar a presente decisão.*

*No curso do referido procedimento foram apurados os créditos de PIS e Cofins a que a contribuinte teria direito, conforme consta do “Demonstrativo Anexo ao referido Termo de Verificação Fiscal – Detalhamento das Diferenças de Cofins Devidas Apuradas pela Fiscalização” (processo nº 19311.720238/2016-45), que foram resumidos pela Fiscalização desta DRF no Termo de Verificação de folhas 51 a 56, tendo sido constatado a total improcedência do direito creditório pleiteado, ante sua utilização no aludido procedimento fiscal.*

*Posto isto e considerando-se que não há valor apurado como passível de ressarcimento/compensação a título de crédito de PIS não-cumulativo, de que trata o artigo 1º, § 7º da Lei nº 12.859/2013, de rigor o indeferimento do ressarcimento pleiteado e a não homologação das compensações solicitadas.*

### **Do crédito presumido estabelecido pela MP 613/2013**

O período de apuração analisado no presente contencioso refere-se ao 3º Trimestre/2013, e uma das glosas efetuadas pela Autoridade Tributária foi referente ao crédito presumido estabelecido pela Medida Provisória nº 613, de 7 de maio de 2013, que entrou em vigor na data de sua publicação, e foi convertida na Lei nº 12.859, de 10 de setembro de 2013.

A Autoridade Julgadora de Primeira Instância assim julgou o tema, no Acórdão Recorrido:

*Do permissivo legal para o ressarcimento e a compensação de créditos apurados em relação a custos, despesas e encargos vinculados à produção de álcool comercializado e tributado no mercado interno Defende a contribuinte que o permissivo da utilização dos créditos objeto do §7º no art. 1º da Lei nº 12.859/13 é oriundo do disposto no art. 3º da MP 613/13, publicada no DOU em 08/05/2013, portanto, antes de julho de 2013, período inicial dos créditos pleiteados no presente processo.*

*A MP nº 613, de 07/05/2013, publicada no DOU de 08/05/2013, instituiu o crédito presumido na venda de álcool pela pessoa jurídica importadora ou produtora de álcool, inclusive para fins carburantes, calculado mediante alíquotas específicas por metro cúbico de álcool comercializado, autorizando a sua dedução das contribuições devidas em cada período, em relação às vendas efetuadas até 31/12/2016, estipulando que o saldo de crédito presumido não aproveitado em determinado mês poderá ser aproveitado nos meses subsequentes (art. 1º).*

*De outro lado, a mesma MP nº 613/2013 autorizou, com relação aos créditos básicos, apurados pelas mesmas pessoas jurídicas importadoras ou produtoras de álcool, nos termos dos art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, ou seja, em relação aos custos, despesas e encargos vinculados às receitas decorrentes da produção e comercialização de álcool, que o saldo existente na data da sua publicação (08/05/2013) poderá ser compensado ou ressarcido, nos termos e prazos estipulados em regulamento (art.*

*3º). Confira-se:*

*MP nº 613/2013:*

*Art.1ªA pessoa jurídica importadora ou produtora de álcool, inclusive para fins carburantes, sujeita ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS poderá descontar das referidas contribuições, devidas em cada período de apuração, crédito presumido calculado sobre o volume mensal de venda no mercado interno do referido produto.*

*§1ºO crédito presumido de que trata o caput poderá ser aproveitado em relação a vendas efetuadas até 31 de dezembro de 2016.*

*§2ºO montante do crédito presumido a que se refere o caput será determinado mediante aplicação das seguintes alíquotas específicas:*

*I - entre a data de publicação desta Medida Provisória e 31 de agosto de 2013:*

*a) R\$ 8,57 (oito reais e cinquenta e sete centavos) por metro cúbico de álcool comercializado, em relação à Contribuição para o PIS/PASEP; e b) R\$ 39,43 (trinta e nove reais e quarenta e três centavos) por metro cúbico de álcool comercializado, em relação à COFINS;*

*II-a partir de 1º de setembro de 2013:*

*a) R\$ 21,43 (vinte e um reais e quarenta e três centavos) por metro cúbico de álcool comercializado, em relação à Contribuição para o PIS/PASEP; e b) R\$ 98,57 (noventa e oito reais e cinquenta e sete centavos) por metro cúbico de álcool comercializado, em relação à COFINS.*

*§3ºO crédito presumido não aproveitado em determinado mês poderá ser aproveitado nos meses subsequentes.*

*§4ºO disposto neste artigo não se aplica:*

*I - a operações que consistam em mera revenda de álcool; e II - às pessoas jurídicas de que trata o § 19 do art. 5º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998.*

*§5º Entre a data de publicação desta Medida Provisória e 31 de agosto de 2013, a pessoa jurídica de que trata o caput poderá optar por regime especial em que:*

*I - a Contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS devidas serão calculadas mediante alíquotas específicas de R\$ 21,43 (vinte e um reais e quarenta e três centavos) e R\$ 98,57 (noventa e oito reais e cinquenta e sete centavos) por metro cúbico de álcool, respectivamente; e II - o crédito presumido de que trata o caput poderá ser apurado mediante aplicação dos percentuais estabelecidos no inciso II do § 2º.*

*§6º A opção prevista no § 5º será irrevogável.*

...

*Art. 3º O saldo de créditos apurados pelas pessoas jurídicas importadoras ou produtoras de álcool na forma do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, existente na data de publicação desta Medida Provisória, poderá, nos termos e prazos fixados em regulamento:*

*I - ser compensado com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil do Ministério da Fazenda, observada a legislação aplicável à matéria; ou II - ser ressarcido em dinheiro, observada a legislação aplicável à matéria.*

...

*Art.7ªEsta Medida Provisória entra em vigor na data de sua publicação. (destaques acrescentados)*

*Referida MP nº 613/2013 foi convertida na Lei nº 12.859, de 10/09/2013, publicada no DOU de 11/09/2013, que manteve as mesmas normas acerca da instituição do crédito presumido na venda de álcool pela pessoa jurídica importadora ou produtora de álcool, inclusive para fins carburantes (art. 1º); bem como manteve as mesmas normas do direito ao ressarcimento e à compensação do saldo de crédito básico existente em 08/05/2013 (data de publicação da MP nº 613/2013), em relação aos custos, despesas e encargos vinculados às receitas decorrentes da produção e comercialização de álcool, nos termos e prazos estipulados em regulamento (art. 3º).*

*A citada Lei nº 12.859/2013, contudo, passou a conferir, também, o direito ao ressarcimento e à compensação do saldo de crédito básico acumulado nos trimestres a partir da data de sua publicação (11/09/2013), em relação aos custos, despesas e encargos vinculados às receitas decorrentes da produção e comercialização de álcool (art. 1º, §7º).*

*Com a edição da MP nº 634, de 26/12/2013, convertida na Lei nº 12.995, de 18/06/2014, estipulou-se o termo final para se acumular esse saldo passível de ressarcimento e compensação como sendo 31/12/2016, prazo final de vigência do direito ao crédito presumido.*

*Desse modo, tem-se que o direito ao ressarcimento e à compensação do crédito básico apurado sobre os custos, despesas e encargos vinculados às receitas decorrentes da produção e comercialização de álcool, dá-se em relação: (i) ao saldo acumulado em 08/05/2013 (data de publicação da MP nº 613/2013), nos termos e prazos estipulados em regulamento; e (ii) ao saldo acumulado nos trimestres compreendidos entre a data de publicação da Lei nº 12.859/2013 (11/09/2013) até 31/12/2016. Confira-se:*

*Lei nº 12.859/2013:*

Art. 1º A pessoa jurídica importadora ou produtora de álcool, inclusive para fins carburantes, sujeita ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social(Cofins) poderá descontar das referidas contribuições, devidas em cada período de apuração, crédito presumido calculado sobre o volume mensal de venda nº mercado interno do referido produto.(Regulamento)

§ 1º O crédito presumido de que trata o caput poderá ser aproveitado em relação a vendas efetuadas até 31 de dezembro de 2016.

§ 2º O montante do crédito presumido a que se refere o caput será determinado mediante aplicação das seguintes alíquotas específicas:

I - entre a data de publicação da Medida Provisória nº 613, de 7 de maio de 2013, e 31 de agosto de 2013:

a) R\$ 8,57 (oito reais e cinquenta e sete centavos) por metro cúbico de álcool comercializado, em relação à Contribuição para o PIS/Pasep; e b) R\$ 39,43 (trinta e nove reais e quarenta e três centavos) por metro cúbico de álcool comercializado, em relação à Cofins;

II - a partir de 1º de setembro de 2013:

a) R\$ 21,43 (vinte e um reais e quarenta e três centavos) por metro cúbico de álcool comercializado, em relação à Contribuição para o PIS/Pasep; e b) R\$ 98,57 (noventa e oito reais e cinquenta e sete centavos) por metro cúbico de álcool comercializado, em relação à Cofins.

§ 3º O crédito presumido não aproveitado em determinado mês poderá ser aproveitado nos meses subsequentes.

~~§ 4º O disposto neste artigo não se aplica a operações que consistam em mera revenda de álcool.~~

~~§ 4º O disposto neste artigo não se aplica a operações que consistam em mera revenda de álcool adquirido no mercado interno.(Redação dada pela Medida Provisória nº 634, de 2013)~~

§ 4º O disposto neste artigo não se aplica a operações que consistam em mera revenda de álcool adquirido no mercado interno.(Redação dada pela Lei nº 12.995, de 2014)

§ 5º Entre a data de publicação da Medida Provisória nº 613, de 7 de maio de 2013, e 31 de agosto de 2013, a pessoa jurídica de que trata o caput poderá optar por regime especial em que:

I - a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins devidas serão calculadas mediante alíquotas específicas de R\$ 21,43 (vinte e um reais e quarenta e três centavos) e R\$ 98,57 (noventa e oito reais e cinquenta e sete centavos) por metro cúbico de álcool, respectivamente; e

II - o crédito presumido de que trata o caput poderá ser apurado mediante aplicação das alíquotas estabelecidas no inciso II do § 2º.

§ 6º A opção prevista no § 5º será irrevogável.

~~§ 7º O saldo credor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurado na forma do art. 3º das Leis nos 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e do art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, acumulado ao final de cada trimestre do ano calendário, poderá ser objeto de:~~

~~§ 7º Durante o prazo de que trata o § 1º, o saldo credor da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS apurado pelas pessoas jurídicas de que trata o caput, na forma do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e do art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, em relação a custos, despesas e encargos vinculados à produção e à comercialização de álcool, inclusive para fins carburantes, acumulado ao final de cada trimestre do ano calendário, poderá ser objeto de:(Redação dada pela Medida Provisória nº 634, de 2013)~~

§ 7º Durante o prazo de que trata o § 1º, o saldo credor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurado pelas pessoas jurídicas de que trata o caput, na forma do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e do art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, em relação a custos, despesas e encargos vinculados à produção e à comercialização de álcool, inclusive para fins carburantes, acumulado ao final de cada trimestre do ano calendário, poderá ser objeto de:(Redação dada pela Lei nº 12.995, de 2014)I - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, observada a legislação específica aplicável à matéria; ou II - pedido de ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

§ 8º As cooperativas de produtores de etanol, responsáveis pelo recolhimento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins nos termos do art. 66 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, são também responsáveis pela apuração do crédito presumido de que trata o caput, o qual será compensado com as contribuições devidas por suas cooperadas.

§ 9º (VETADO).

...

Art. 3º O saldo de créditos apurados pelas pessoas jurídicas importadoras ou produtoras de álcool na forma do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, existente na data de publicação da Medida Provisória nº 613, de 7 de maio de 2013, poderá, nos termos e prazos fixados em regulamento:

I - ser compensado com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, observada a legislação aplicável à matéria; ou

*II - ser ressarcido em dinheiro, observada a legislação aplicável à matéria.*  
 Nesse sentido, dispôs a Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 17/07/2017, atualmente em vigor, que, consolidando as normas pertinentes a restituição, ressarcimento e compensação, nela fez constar, inclusive, os termos e prazos para o ressarcimento e a compensação do saldo de crédito básico existente em 08/05/2013 (data da publicação da MP nº 613/2013), em relação aos custos, despesas e encargos vinculados às receitas decorrentes da produção e comercialização de álcool.  
 O citado normativo estipulou que o pedido de ressarcimento ou a declaração de compensação do referido saldo de crédito básico existente em 08/05/2013 (data de publicação da MP nº 613/2013), poderão ser efetuados: (i) a partir de 24/03/2014, para os créditos apurados até 31/12/2011; e (ii) a partir de 1º/01/2015, para os créditos apurados no período compreendido entre 1º/01/2012 e 08/05/2013. Veja-se:

*IN RFB nº 1.717, de 17/07/2017:*

*Do Ressarcimento e da Compensação de Créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins Art. 44. O disposto nesta Seção aplica-se somente às hipóteses em que a legislação autoriza a apuração de créditos do regime de incidência não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.*

*Parágrafo único. Os créditos a que se refere o caput poderão ser objeto de ressarcimento ou compensação somente nos casos previstos na legislação.*

*Art. 45. Os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurados na forma do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, que não puderem ser utilizados no desconto de débitos das respectivas contribuições, poderão ser objeto de ressarcimento ou compensação, se decorrentes de custos, despesas e encargos vinculados:*

*I - às receitas resultantes das operações de exportação de mercadorias para o exterior, da prestação de serviços a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior cujo pagamento represente ingresso de divisas, e das vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação;*

*II - às vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência;*

*III - às receitas decorrentes da produção e comercialização de álcool, inclusive para fins carburantes, nos termos do § 7º do art. 1º da Lei nº 12.859, de 10 de setembro de 2013; ou IV - às receitas decorrentes da produção e comercialização dos produtos referidos no caput do art. 3º da Lei nº 10.147, de 21 de dezembro de 2000, nos termos do seu § 4º.*

*§ 1º O disposto nos incisos II a IV do caput aplica-se aos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação apurados na forma do art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004.*

*§ 2º O disposto no inciso III do caput aplica-se exclusivamente aos créditos apurados entre 11 de setembro de 2013 e 31 de dezembro de 2016.*

*§ 3º O disposto no inciso IV do caput aplica-se exclusivamente aos créditos apurados a partir de 1º de março de 2015 pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime especial de que trata o art. 3º da Lei nº 10.147, de 2000.*

...

*Art. 51. O saldo de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurados pelas pessoas jurídicas importadoras ou produtoras de álcool na forma do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, existente em 8 de maio de 2013, poderá ser objeto de ressarcimento ou compensação, observado o disposto no art. 54.*

*Parágrafo único. O pedido de ressarcimento ou a declaração de compensação de que trata o caput poderão ser efetuados somente em relação aos créditos apurados:*

*I - até 31 de dezembro de 2011, a partir de 24 de março de 2014; e*

*II - no período compreendido entre 1º de janeiro de 2012 e 8 de maio de 2013, a partir de 1º de janeiro de 2015.*

...

*Art. 54. O pedido de ressarcimento dos saldos de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins de que tratam os arts. 49 a 53 poderá ser efetuado somente para créditos apurados até 5 (cinco) anos anteriores contados da data do pedido. (destaques acrescidos)*

*Como se vê, equivocado é o entendimento esposado pela contribuinte em sua defesa, pois o art. 3º da MP nº 613/2013 não foi convertido no § 7º do art. 1º da Lei nº 12.859/2013, como defendido, mas sim no próprio art. 3º da referida Lei, correspondendo o mencionado § 7º do art. 1º inovação legal introduzida pela citada Lei nº 12.859/2013.*

*Considerando que o presente pedido de ressarcimento é relativo a crédito de PIS/Pasep não cumulativo em relação a custos, despesas e encargos vinculados à produção e à comercialização de álcool no mercado interno do 3º trim/2013, aplicando-se o direito exclusivamente aos créditos apurados entre 11 de setembro de 2013 e 31 de dezembro de 2016 (art. 45, § 2º, da IN RFB nº 1.717/17), resta inviabilizado o ressarcimento e a compensação desses créditos relativos a períodos anteriores a 11/09/2013.*

A MP nº 613/2013, entrou em vigor em maio de 2013, e concedia a apuração de créditos presumidos para as importadoras e produtoras de álcool, inclusive para fins carburantes, até 31/12/2016, o direito ao crédito presumido já existia desde a data da publicação da referida MP, tendo a sua conversão em Lei apenas mantido o direito à utilização destes créditos presumidos, e introduzindo a possibilidade de sua utilização em pedidos de compensação e ressarcimento.

Da exposição de motivos da MP nº 613/2013, extrai-se o seguinte trecho de interesse:

4. *Nesse contexto, como medida de incremento da competitividade do etanol frente a gasolina, sugere-se desonerar sua comercialização da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS por meio da concessão de crédito presumido calculado com base em alíquotas específicas aplicáveis sobre o volume mensal de vendas deste produto.*
5. *Ademais, objetivando mitigar a acumulação de créditos das mencionadas contribuições por parte das pessoas jurídicas produtoras ou importadoras de álcool, propõe-se permitir-lhes compensar o saldo de créditos com débitos relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, bem como solicitar ressarcimento dos valores, nos termos e prazos fixados em regulamento.*
6. *A urgência e a relevância da medida decorrem da necessidade de fomentar a produção e a modicidade dos preços do etanol, dada sua importância para o setor energético brasileiro, e, conseqüentemente, para toda a economia nacional.*

De forma que considero que a Recorrente possui direito a se utilizar dos referidos créditos para a apuração do PIS/COFINS no regime não cumulativo.

### **Conclusão**

Tendo em vista que a principal motivação para o indeferimento do PER/DCOMP foi a ausência de crédito disponível, em razão da autuação procedida pelo Auto de Infração, controlado no processo nº 19311.720238/2016-45, e que este processo já se encontra definitivamente julgado no âmbito administrativo, voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para considerar os créditos pleiteados em PER/DCOMP, descontados até o limite do valor das glosas remanescentes no processo nº 19311.720238/2016-45.

Voto por conhecer o Recurso Voluntário para dar-lhe parcial provimento para reconhecer os créditos decorrentes da aplicação do art. 1º, MP 613/2013, e homologar o PER/DCOMP até o limite do valor do crédito não consumido no processo nº 19311.720238/2016-45.

*Assinado Digitalmente*

**Jorge Luís Cabral**

