



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 13821.000094/2005-18
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3402-001.465 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 23 de outubro de 2018
Assunto DILIGÊNCIA
Recorrente ALCOMIRA S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto da relatora.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Presidente

(assinado digitalmente)

Maria Aparecida Martins de Paula - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Waldir Navarro Bezerra, Diego Diniz Ribeiro, Maria Aparecida Martins de Paula, Cynthia Elena de Campos, Pedro Sousa Bispo, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Rodrigo Mineiro Fernandes e Renato Vieira de Ávila (Suplente convocado em substituição a Conselheira Thais De Laurentiis Galkowicz). Ausente justificadamente a Conselheira Thais De Laurentiis Galkowicz.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra decisão da Delegacia de Julgamento no Rio de Janeiro I que julgou improcedente a manifestação de inconformidade da contribuinte, a qual, conforme consta no processo, foi incorporada pela COSAN S/A INDUSTRIA E COMÉRCIO, de CNPJ nº 50.746.577/0001-15 em 30/10/2006.

Versa o processo sobre Declarações de Compensação de débitos da contribuinte com créditos de PIS/Pasep não cumulativo apurado nos períodos de janeiro de 2003 a maio de 2004 e com créditos da Cofins não cumulativa, apurada nos períodos de março a junho de 2004.

As compensações foram parcialmente homologadas pela autoridade administrativa, sob os seguintes fundamentos:

- Verificou-se que todas as vendas de álcool foram para distribuidoras de combustível, portanto, tratava-se de álcool para fins carburantes. Foram glosados todos os produtos utilizados apenas na fabricação de álcool, por se tratar de receita sujeita ao regime cumulativo. Os insumos comuns, ao álcool e ao açúcar, foram rateados utilizando-se o rateio proporcional.

- As partes e peças de reposição empregadas nas máquinas; equipamentos e veículos utilizados 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, eis que a atividade-fim da fiscalizada está voltada para a produção de açúcar.

- Já na fabricação do açúcar, os créditos relativos a materiais de construção, pintura, rolamentos, segurança, serviços administrativos, metais, abrasivos e adesivos, alimentação, combustível, construção civil, fixação, hidráulicos e conexões, juntas e vedação, oxigênio e acetileno, graxas e óleos lubrificantes de veículos, peças e acessórios de veículos foram glosados integralmente por não se enquadrarem no conceito de insumo.

- Também, aplicando-se o disposto na IN SRF 404/2004, art. 8º, inciso I, “b” e § 4º, inciso I, “a”, foram glosados valores referentes à compra de graxa (Conforme Solução de Divergência Cosit 12/2007) e óleos lubrificantes empregados nos veículos da empresa.

- Foram glosadas as notas fiscais de serviço que não correspondiam ao conceito de insumo na fabricação de açúcar, as que deveriam ter sido ativadas (vez que a empresa não comprovou que não houve aumento da vida útil do bem reparado em mais de um ano), e aquelas cuja descrição não permitia determinar se correspondiam a custo, ou despesa operacional. Nos serviços utilizados como insumo foi informado pela empresa, no ano de 2003, fretes na venda do açúcar, que foi glosado em razão de não haver previsão legal para este tipo de despesa.

- Nas despesas de depreciação não foi considerada a depreciação da cana-de-açúcar em razão de não haver previsão legal para utilização desta despesa.

- No estoque de abertura de 01/12/2002, apresentado em arquivo magnético, foram glosados os estoques dos grupos: materiais de destilaria, materiais de caldeira, materiais de tratamento d'água, materiais de manutenção industrial, materiais de segurança, oxigênio e acetileno, peças e acessórios de veículos, pneus e câmaras e óleos lubrificantes, graxas veículos, resultando no almoxarifado um valor de R\$ 40.968,97, considerado pela fiscalização.

- Para 2004, o estoque de abertura para fins de crédito presumido da COFINS foi apresentado pela empresa, sendo glosados os valores de materiais de destilaria, materiais de caldeira, materiais de tratamento de água, materiais de tratamento e materiais de laboratórios, discriminados no Balancete de 01/01/2004 a 31/01/2004.

Inconformada, a interessada apresentou manifestação de inconformidade em face do Despacho Decisório, alegando, em síntese: a) ilegalidade da limitação do conceito de insumo dado nas Instruções Normativas 247/02 e 404/04; b) direito ao aproveitamento dos insumos da fase agrícola; c) todas as glosas são equivocadas no que concerne aos serviços; d) cabível o creditamento sobre o transporte de mão-de-obra na fase agrícola e industrial, sobre

serviços de pessoas físicas, serviços portuários, despesas com estadias e veículos; e e) necessidade de reversão da glosa alusiva às despesas com exportação excluídas por proporcionalidade.

A Delegacia de Julgamento não acatou as razões de defesa da manifestante, impugnante, em conformidade com a seguinte ementa:

(...)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2003 a 30/06/2004

DESPESAS, CUSTOS E ENCARGOS COMUNS VINCULADOS A RECEITAS SUJEITAS À INCIDÊNCIA CUMULATIVA E NÃO-CUMULATIVA. RATEIO PROPORCIONAL. NECESSIDADE.

No caso da existência de despesas, custos e encargos comuns vinculadas a receitas sujeitas à incidência cumulativa e não-cumulativa, não havendo sistema contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração, necessário se faz a apropriação por meio de rateio proporcional, nos termos do disposto no § 8º, do art. 3º, da Lei nº 10.637, de 2002.

CRÉDITOS A DESCONTAR. INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. INSUMOS. PROCESSO PRODUTIVO. UTILIZAÇÃO.

Para efeitos de apuração dos créditos não-cumulativos, entende-se como insumos utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda apenas as matérias primas, os produtos intermediários, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado.

CRÉDITOS A DESCONTAR. INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. PROCESSO PRODUTIVO. UTILIZAÇÃO.

Apenas os serviços diretamente utilizados na fabricação dos produtos é que dão direito ao crédito da não cumulatividade incidente em suas aquisições.

CRÉDITOS A DESCONTAR. INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. AQUISIÇÃO DE COMBUSTÍVEIS.

A aquisição de combustíveis gera direito a crédito apenas quando utilizado como insumo na fabricação dos bens destinados à venda.

CRÉDITOS A DESCONTAR. INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. DESPESAS COM FRETES NA VENDA DO PRODUTO FINAL E ARMAZENAGEM. VIGÊNCIA.

As despesas com frete na venda do produto final e armazenagem só dão direito a crédito do PIS - Não Cumulativo a partir de 01/02/2004, desde que o ônus tenha recaído sobre o vendedor.

RECEITA INCIDÊNCIA CUMULATIVA - Não gera direito a crédito de não cumulatividade, os insumos relativos a produtos sujeitos a receita cumulativa.

PARTES E PEÇAS REPOSIÇÃO. CRÉDITO. As partes e peças de reposição somente geram crédito quando são consideradas insumos, ou seja, utilizadas nas máquinas e equipamentos que efetivamente respondam pela fabricação dos bens ou produtos destinados à venda.

(...)

Cientificada dessa decisão em 23/10/2015, a interessada interpôs recurso voluntário em 23/11/2013, requerendo a sua reforma sob os seguintes fundamentos por ela sintetizados:

a. o conceito de insumo, para fins de PIS e COFINS, não se confunde com o conceito utilizado na legislação do IPI, sendo que, para fins de apropriação de créditos das referidas contribuições, **não é necessário** haver o desgaste físico do bem, mas a relação

de pertinência e essencialidade ao processo produtivo, **conforme jurisprudência do CARF e do STJ:**

b. os bens e serviços utilizados na fase agrícola do processo produtivo da agroindústria também devem ser considerados como insumo para fins de PIS e COFINS, pois o art. 3º das Leis nº 10.833/03 e 10.637/02 faz referência aotermo "produção". Ademais, **o laudo técnico apresentado comprova aimpossibilidade de segregação do processo produtivo da RECORRENTE.**

c. os dispêndios com manutenção de equipamentos gerais, transporte industrial, equipamentos de segurança, abrasivos e adesivos, conexões, juntas e vedações, materiais de construção e os insumos indiretos em geral apresentam relação de pertinência e essencialidade ao processo produtivo, **tal como comprovado pelo laudo em anexo,** devendo, portanto, serem passíveis de apropriação de créditos;

d. os dispêndios com manutenção de equipamentos gerais, reformas de pneus e osinsumos indiretos em geral apresentam relação de pertinência e essencialidade ao processo produtivo, **tal como comprovado pelo laudo anexo,** devendo, portanto, serem passíveis de apropriação de créditos;

e. os dispêndios com combustíveis, lubrificantes e graxa podem ensejar os créditos pleiteados, por se tratarem de bens ou serviços utilizados em etapas da produção do açúcar e do álcool, inserindo-se no critério de insumos, conforme jurisprudência do CARF.

f. os dispêndios com frete, nas operações de venda de açúcar, possuem permissão expressa de creditamento, nos termos do art. 3º, inciso IX das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

g. os produtos em estoque adequam-se ao conceito normativo de insumo, previsto nas Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, de maneira que o respectivo crédito deve ser concedido.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula, Relatora

Atendidos aos requisitos de admissibilidade toma-se conhecimento do recurso voluntário.

1. Dos insumos aplicados na fase agrícola da produção:

Como se sabe, o entendimento predominante no CARF tem sido no sentido de aceitar os créditos relativos a bens e serviços utilizados como insumos que são pertinentes e essenciais ao processo produtivo ou à prestação de serviços. Nessa linha, este Colegiado tem decidido que, para um bem ser apto a gerar créditos da contribuição não cumulativa com base no art. 3º, II das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2002, ele deve ser pertinente e essencial ao processo produtivo (integrar o custo de produção) e não ser passível de ativação obrigatória à luz do disposto no art. 301 do RIR/99¹, desde que atendidos aos demais requisitos para creditamento previstos nas referidas Leis.

¹ Art. 301. O custo de aquisição de bens do ativo permanente não poderá ser deduzido como despesa operacional, salvo se o bem adquirido tiver valor unitário não superior a trezentos e vinte e seis reais e sessenta e um centavos, ou prazo de vida útil que não ultrapasse um ano (DecretoLei nº 1.598, de 1977, art. 15, Lei nº 8.218, de 1991, art. 20, Lei nº 8.383, de 1991, art. 3º, inciso II, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 30).

Ademais, com esteio nos Acórdãos nºs 3403-002.824 e 9303-003.069, aqui já se decidiu várias vezes que a fase agrícola da agroindústria também integra o seu processo produtivo para fins de aproveitamento de crédito das contribuições sociais não cumulativas.

No caso, como consta no Termo de Constatação Fiscal, a autoridade administrativa, em conformidade com as disposições das Instruções Normativas SRF nºs 247/2002 e 404/2004, glosou os créditos relativos aos gastos da fase agrícola, nos seguintes termos:

Conclui-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 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. Assim, foram glosados os créditos referentes a gastos com pneus, veículos, manutenção de veículos e máquinas agrícolas, carregadeiras de cana, carretas canavieiras e implementos agrícolas.

Dessa forma, resguardando eventual julgamento posterior no sentido das teses mais acima descritas, faltaria ainda analisar, *in concreto*, para cada bem ou serviço glosado da fase agrícola, o pleno atendimento a todos os requisitos de creditamento como insumos nos termos das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2002, o que pode ser efetuado com mais eficiência pela fiscalização da Unidade de Origem, que tem a prerrogativa de lavrar intimações e analisar os livros e documentos fiscais da contribuinte.

2. Dos combustíveis, graxas e lubrificantes

Contesta a recorrente as glosas relativas às "aquisições de combustíveis" e às "graxas e lubrificantes utilizados em veículos, caminhões e máquinas agrícolas", eis que, segundo alega, os referidos produtos seriam utilizados por ela "nos veículos, caminhões destinados ao transporte de insumos, de trabalhadores e de máquinas".

Considerando-se a grande variedade de utilização possível para os combustíveis, graxas e lubrificantes no ramo da recorrente, é necessário que se proceda à devida segregação desses itens glosados, especificando a eventual pertinência e essencialidade de cada parte na produção de bens ou na prestação de serviços e, no caso, de utilização em veículos para transporte, detalhando também o bem objeto de transporte.

3. Despesas relativas ao centro de custo industrial e peças de manutenção e reposição agrícola e industrial

Neste tópico contesta a recorrente especificamente as seguintes glosas:

3.1. Despesas de pintura, rolamentos, equipamentos de segurança, abrasivos e adesivos, conexões, juntas e vedações, materiais de construção, manutenção de equipamentos, reforma de pneus e insumos indiretos em geral.

3.2. Materiais de limpeza, desinfecção, embalagens utilizadas para transporte, combustíveis, lubrificantes e graxas;

3.3. Locação de equipamentos e máquinas;

3.4. Serviços de transporte;

3.5. Gastos com equipamentos de segurança

Da mesma forma, faz-se necessária a análise se tais gastos podem gerar créditos das contribuições não cumulativas, sob o conceito de insumos comumente adotado por este CARF, bem como se estão atendidos os demais requisitos para creditamento previstos nas Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2002.

4. Glosas do estoque de abertura

Contesta a recorrente as glosas do estoque de abertura relativas aos grupos: materiais de destilaria, materiais de caldeira, materiais de tratamento de água, materiais de manutenção industrial, materiais de segurança, oxigênio e acetileno, peças e acessórios de veículos, pneus e câmaras e óleos lubrificantes, graxas e veículos, em face do conceito restrito de insumo utilizado pela fiscalização.

Da mesma forma, impende analisar tais itens sob o conceito de insumo adotado pelo CARF, acima descrito, bem como o atendimento aos demais requisitos para creditamento previstos nas Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2002.

Assim, em face de todo o exposto, voto no sentido de determinar a realização de diligência, nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235/72 e dos arts. 35 a 37 e 63 do Decreto nº 7.574/2011, para que a Unidade de Origem, considerando o conceito de insumo acima delimitado (custo de produção), cujo processo produtivo é também integrado pela fase agrícola da agroindústria, adote as seguintes providências:

1. Com relação somente aos itens glosados expressamente contestados pela recorrente, enumerados acima nos tópicos 1. a 4., intime a recorrente, dentro de prazo razoável, a:

i) Comprovar, correlacionando diretamente com o Laudo Técnico juntado ou com outro a ser apresentado, para os bens e serviços qualificados pela contribuinte como insumos: a) a pertinência e essencialidade ao seu processo produtivo (custo de produção); b) ativação não obrigatória; e, se for o caso, c) não aumento da vida útil no bem reparado em mais de um ano. Na hipótese de combustíveis, graxas e lubrificantes, é necessário que se proceda também à devida segregação desses itens glosados, especificando a percentagem utilizada em cada parte do processo produtivo ou no transporte de produtos ou pessoas, detalhando também o tipo e a finalidade do transporte.

ii) Para os demais bens e serviços, comprovar o eventual enquadramento em outra hipótese de creditamento previsto nos arts. 3ºs das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2002, considerando a redação vigente à época dos fatos.

iii) Para todos os itens acima, demonstrar que a aquisição foi de pessoa jurídica domiciliada no País com sujeição ao pagamento das contribuições não cumulativas.

Processo nº 13821.000094/2005-18
Resolução nº **3402-001.465**

S3-C4T2
Fl. 990

2. Elabore Relatório Conclusivo acerca da apuração das informações solicitadas nos itens acima, acrescentando as informações que entender relevantes para a solução da controvérsia;

3. Após a intimação da recorrente do resultado da diligência, concedendo-lhe o prazo de 30 (trinta) dias para manifestação, nos termos do art. 35 do Decreto nº 7.574/2011, devolva o processo a este Colegiado para prosseguimento.

(assinado digitalmente)

Maria Aparecida Martins de Paula