



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13822.000055/2005-19
ACÓRDÃO	3301-014.378 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	31 de janeiro de 2025
RECURSO	EMBARGOS
EMBARGANTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	CLEALCO AÇUCAR E ÁLCOOL S.A. RECUPERAÇÃO JUDICIAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OBSCURIDADE. ADMISSÃO.

Não se verificando a obscuridade alegada impõe-se o não acolhimento dos Embargos de Declaração.

Embargo de declaração rejeitado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em acolher os embargos de declaração para excluir a matéria relativa à apreciação do artigo 31 da Lei nº 10.865/2004, no capítulo relativo aos créditos sobre bens do Ativo Imobilizado, integrando o acórdão embargado com as razões acima delineadas para o tópico “Base de cálculo dos créditos a descontar relativos a bens do ativo imobilizado”, vencido o Conselheiro Márcio José Pinto Ribeiro (relator) que rejeitava os embargos de declaração. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Paulo Guilherme Deroulede.

Assinado Digitalmente

Márcio José Pinto Ribeiro – Relator

Assinado Digitalmente

Paulo Guilherme Deroulede – Presidente e redator designado

Participaram da sessão de julgamento os julgadores conselheiros Aniello Miranda Aufiero Junior, Bruno Minoru Takii, Marcio Jose Pinto Ribeiro, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Rachel Freixo Chaves, Paulo Guilherme Deroulede (Presidente)

RELATÓRIO

Conselheiro Márcio José Pinto Ribeiro, Relator.

Trata-se de Embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional em face do acórdão nº 3301-011.208, proferido em 25 de outubro de 2021, pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF.

Conforme o despacho de admissibilidade a embargante alega:

DAS ALEGAÇÕES

Explica que o Colegiado afastou a trava do limite temporal no tocante à apropriação de créditos correspondentes à depreciação de bens adquiridos e que, contudo, conforme parecer fiscal, o limite temporal não foi tratado na apreciação dos créditos relativos à depreciação dos bens do ativo imobilizado.

Por conta disso, considera que o acórdão padece do vício de obscuridade.

DO CABIMENTO

Com efeito, à e-folha 410 do Auto de Infração, constata-se que não há qualquer referência ao limite temporal para apropriação de créditos em relação à depreciação de bens adquiridos.

O acórdão recorrido, contudo, decidiu que

No tocante à apropriação de créditos em relação à depreciação de bens adquiridos até 30/04/2004 (art. 31 da Lei nº 10.865/04), a celeuma foi analisada pelo STF, no Recurso Extraordinário 599.316, julgado em repercussão geral, com trânsito em julgado em 20/04/2021. Restou assentado que o art. 31, caput, é inconstitucional:

PIS – COFINS – ATIVO IMOBILIZADO – CREDITAMENTO – LIMITAÇÃO – LEI Nº 10.865/2004. Surge inconstitucional, por ofensa aos princípios da não cumulatividade e da isonomia, o artigo 31, cabeça, da Lei nº 10.865/2004, no que vedou o creditamento do PIS e da COFINS, relativamente ao ativo imobilizado adquirido até 30 de abril de 2004.

TRIBUTÁRIO. PIS. COFINS. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS.LIMITAÇÃO TEMPORAL. ART. 31 DA LEI Nº 10.865/04.INCONSTITUCIONALIDADE.

A limitação temporal do aproveitamento dos créditos decorrentes das aquisições de bens para o ativo imobilizado realizadas até 30 de abril de 2004, no regime não-cumulativo do PIS e COFINS, ofende os princípios constitucionais do direito adquirido, da irretroatividade da lei tributária, da segurança jurídica e da não-surpresa.

Declarada a inconstitucionalidade o art. 31 da Lei nº 10.865/05 pela Corte Especial deste Tribunal.

Deve ser afastada a trava do limite temporal.

A decisão de piso assim tratou essa questão:

b) BASE DE CALCULO DE CRED. A DESCONTAR RELATIVOS A BENS DO ATIVO IMOBILIZADO (item 9 do DICON)

Conforme informado pelo contribuinte, o valor dos encargos de depreciação constante no DICON do 2º trimestre de 2004, foi assim composto:

(...)

Conforme Lei nº 10.833/03, art. 32, inciso VI, Lei nº 10.865/04, art. 15 inciso V, e conforme IN SRF 457/04, artigo 6º, inciso II, geravam direito a créditos da Cofins, nos meses de fevereiro a julho de 2004, a depreciação de bens que, além de estarem incorporados ao ativo imobilizado, fossem utilizados exclusivamente na produção de bens destinados à venda.

Com base nos demonstrativos apresentados pelo contribuinte em meio magnético, com o detalhamento da depreciação referente aos grupos Veículos e Maquinas e Equipamentos, esta fiscalização elaborou a Planilha Depreciação, fls.229 a 241, que discrimina os bens depreciados e os respectivos valores mensais de depreciação, utilizados pelo contribuinte para cálculo dos créditos das contribuições.

Em análise à descrição dos veículos e das máquinas e equipamentos, cuja depreciação foi adicionada na base de cálculo dos créditos, esta fiscalização identificou bens que não foram utilizados exclusivamente na produção dos bens destinados à venda.

Dentre eles, no grupo dos Veículos, há os utilizados em atividades administrativas (VW Gol, VW Saveiro, GM Astra Sedan) e os caminhões, utilizados para transporte de insumos até a unidade produtiva ou de produtos acabados para venda. No grupo das máquinas e equip., constam tratores, carrocerias/reboques canavieiros (lavoura/transporte da cana), e, ainda, telefones, televisão, rádios, processador de alimentos etc.

Tais bens, não utilizados exclusivamente na produção dos bens destinados venda, mas sim em outras atividades ou em fases anteriores ou posteriores produção, foram identificados na Planilha Depreciação, na coluna Observação, e os respectivos valores depreciados foram totalizados a parte, na Planilha Depreciação — Itens Glosados, fls. 242 a 247.

Os valores glosados foram de R\$ 221.781,23 e R\$ 221.781,23 e R\$ 222.464,83, respectivamente, nos meses de abril, maio e junho de 2004. Assim, o valor da depreciação a ser considerado no cálculo dos créditos deve ser: (...)

O Acórdão 14-36.177- 5ª Turma da DRJ/RPO traz em sua ementa:

CRÉDITOS A DESCONTAR. INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. DESPESAS DE DEPRECIAÇÃO.

Apenas os bens integrantes do Ativo Imobilizado, adquiridos posteriormente a 01/05/2004 e diretamente ligados ao processo produtivo da empresa podem gerar despesas de depreciação .que dão direito ao creditamento na apuração do PIS e da Cofins.

Às fls. 523 o Acórdão 14-36.177- 5ª Turma da DRJ/RPO assim dispôs:

O Acórdão 14-36.177- 5ª Turma da DRJ/RPO

Dos encargos de depreciação do ativo

Nesse item, temos duas situações distintas — (i) a contabilização de encargos referentes a bens não utilizados no processo .de fabricação dos. produtos, e (ii) a contabilização de encargos referentes a bens adquiridos anteriormente as datas previstas em lei.

Vejamos.

(...)

Quanto aos encargos de depreciação de bens adquiridos anteriormente a maio e outubro de 1994, vejamos as disposições legais.

(...)

As disposições legais são expressas quanto aos períodos de aproveitamento dos créditos referentes aos encargos de depreciação, vedando expressamente, a partir de 1º de agosto de 2004, o desconto referente à depreciação de bens e direitos do-ativo imobilizado adquiridos até 30/04/2004 e autorizando o aproveitamento desse tipo de crédito para os bens r adquiridos a partir de 01/05/2004 (art 31 e § 1º, da Lei nº 10.865).

O aproveitamento dos créditos mediante a depreciação acelerada, dos bens adquiridos após 31/04/2004, somente poderá ser efetuada a partir de 1º de outubro de 2004 (art.20 e § 2º; da Lei nº 11,051, de 2004) As alegações do contribuinte, sobre direito adquirido, por se referirem a princípios constitucionais, não são objeto de apreciação administrativo, conforme expombs nº tópico "Alegações de inconstitucionalidade e legalidade", acima.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro Márcio José Pinto Ribeiro - Relator

Os embargos são tempestivos e foram admitidos nos termos dos despachos de admissibilidade.

Assim consta do Acórdão embargado nº 3301-011.208 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária quanto a análise da glosa dos créditos:

(...)

Base de cálculo dos créditos a descontar relativos a bens do ativo imobilizado

(...)

Da leitura em conjunto com as Planilhas “Glosados Imobilizados”, cabe a manutenção das glosas relacionadas a fase agrícola, ao processo produtivo do álcool, CCT e local feito para refeição dos colaboradores, manutenção de pátio e jardim e bebedouro.

Por outro lado, é passível a tomada de crédito dos dispêndios relacionados nas planilhas estritamente como “produção industrial”, tais como FILTRO ROTATIVO VACUO, 10" X 20"; BOMBA DE ALTA PRESSAO LEMASA L-1; PONTE ROLANTE ZANINI 20 TON.; MOTOR WEG TRIFASICO 50 CV; BIG BAG; BOMBA PARA AFERIR MANOMETRO etc.

No tocante à apropriação de créditos em relação à depreciação de bens adquiridos até 30/04/2004 (art. 31 da Lei nº 10.865/04), a celeuma foi analisada pelo STF, no Recurso Extraordinário 599.316, julgado em repercussão geral, com trânsito em julgado em 20/04/2021. Restou assentado que o art. 31, caput, é inconstitucional:

(...)

Deve ser afastada a trava do limite temporal.

O Acórdão embargado aplicou ao caso o TEMA 244 do STF:

Tema 244 - Limitação temporal para o aproveitamento de créditos de PIS E COFINS.

Há Repercussão? Sim

Relator(a):

MIN. MARCO AURÉLIO

Leading Case:

RE 599316

Descrição:

Recurso extraordinário interposto com base no art. 102, III, b, da Constituição Federal, em que se discute a constitucionalidade, ou não, do art. 31 da Lei nº 10.865/2004, que limita a possibilidade de aproveitamento de créditos de PIS - Programa de Integração Social e COFINS – Contribuição Financeira para a Seguridade Social decorrentes das aquisições de bens para o ativo fixo realizadas até 30 de abril de 2004.

Tese:

Surge inconstitucional, por ofensa aos princípios da não cumulatividade e da isonomia, o artigo 31, cabeça, da Lei nº 10.865/2004, no que vedou o creditamento da contribuição para o PIS e da COFINS, relativamente ao ativo imobilizado adquirido até 30 de abril de 2004

O PARECER SEI Nº 6024/2021/ME tratou deste tema:

15. Ante o exposto, considerando a pacificação da jurisprudência no STF e a consequente inviabilidade de reversão do entendimento desfavorável à União, a hipótese ora apreciada enquadra-se na previsão do art. 2º, inciso V, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, que dispensa a apresentação de contestação, o oferecimento de contrarrazões, a interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, em tema definido em sentido desfavorável à Fazenda Nacional pelo STF, pelo STJ ou pelo TST, em sede de julgamento de casos repetitivos.

16. Propõe-se, portanto, a inclusão do tema no item 1.31 (PIS/COFINS), alínea 'u', da lista relativa ao art. 2º, inciso V, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, nos seguintes termos:

O artigo 98, inc. II, “b”, c/c art. 99 do RICARF, Portaria MF nº 1.634, de 21/12/2023, dispõe quanto a aplicação de decisão do STF em repercussão geral que corroboram o acerto do Acórdão embargado

A seguir transcrevo o art. 99 do RICARF:

Art. 99. As decisões de mérito transitadas em julgado, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, ou pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Como visto desde a decisão de piso esta matéria vem sendo ventilada neste processo., com a aplicação do IN SRF 457/04, artigo 6º, inciso II.

Entendo correto o acórdão embargado que afastou a trava do limite temporal e aplicou ao caso a decisão judicial com repercussão geral (TEMA nº 244 STF). em face do quadro legal apresentado e sua adequação à matéria de direito discutida nesse tópico do processo.

Conclusão

Voto por Conhecer do embargo para no mérito rejeitar.

(documento assinado digitalmente)

Márcio José Pinto Ribeiro

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Paulo Guilherme Deroulede, redator designado

Com as devidas vênias, divirjo do ilustre relator quanto à rejeição dos embargos.

Conforme exposto no voto condutor, a matéria relativa ao afastamento da trava temporal de que tratou o artigo 31 da Lei nº 10.865/2004 vem sendo ventilada desde a decisão de piso, de forma equivocada, pois a Autoridade Fiscal, ao elaborar a descrição dos fatos do Auto de Infração de e-fls. 402/413, em momento algum, glosou os créditos de depreciação de bens do Ativo Imobilizado com fundamento na trava temporal abordada na decisão embargada, conforme o excerto abaixo extraído da e-fl. 410:

“b) BASE DE CÁLCULO DE CRED. A DESCONTAR RELATIVOS A BENS DO ATIVO IMOBILIZADO (item 9 do DICON) Conforme informado pelo contribuinte, o valor dos encargos de depreciação constante no DICON do 2º trimestre de 2004 foi assim composto:

[...]

Conforme Lei nº 10.833/03, art. 3º, inciso VI c/c art. 15, e conforme IN SRF 457/04, artigo 6º, inciso II, geravam direito a créditos de PIS, nos meses de fevereiro a julho de 2004, a depreciação de bens que, além de estar incorporados ao ativo imobilizado, fossem utilizados exclusivamente produção de bens destinados à venda.

O contribuinte apresentou demonstrativo com detalhamento da depreciação referente aos grupos Veículos e máquinas e equipamentos. Com base neste demonstrativo, esta fiscalização elaborou a Planilha Depreciação, fls. 229 a 241, que discrimina os bens depreciados (veículos máq. e equipamentos e os respectivos valores mensais de depreciação utilizados pelo contribuinte para cálculo dos créditos das contribuições.

Em análise à descrição dos veículos e das máquinas equipamentos, cuja depreciação foi adicionada da base de cálculo dos créditos, esta fiscalização identificou bens que não foram utilizados exclusivamente na produção dos bens destinados à venda.

Dentre eles, no grupo dos veículos, há os utilizados em atividades administrativas (VW, Gol, VW Saveiro, GM Astra sedan) e os caminhões, utilizados para transporte de insumos até a unidade produtiva ou de produtos acabados para venda. No

grupo das máquinas e equipamentos, constam tratores, carrocerias/reboques canavieiros (lavoura/transporte de cana) e ainda telefones, televisão, rádios, processador de alimentos etc.

Tais bens, não utilizados exclusivamente na produção dos bens destinados à venda, mas sim em outras atividades ou em fases anteriores ou posteriores à produção, foram identificados na Planilha Depreciação, na coluna Observação, e os respectivos valores depreciados foram totalizados à parte, na Planilha Depreciação - itens glosados, fls. 212 a 226.

Os valores glosados foram de R\$ [...], respectivamente nos meses de abril, maio e junho de 2004. Assim, o valor da depreciação a ser considerado no cálculo dos créditos deve ser:

[...]”

Constata-se que, de fato, a lide não foi composta pela matéria atinente à questão da trava temporal de que trata o artigo 31 da Lei nº 10.865/2004, tendo tanto a decisão da DRJ quanto o acórdão embargado se equivocados ao abordar tal questão, inovando nos limites da lide. Neste sentido, o Acórdão nº 2002-006.363 e 1201-005.124, cujas ementas transcrevo:

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. GLOSAS NÃO EFETUADAS PELA AUTORIDADE LANÇADORA. INOVAÇÃO INDEVIDA DOS LIMITES DA LIDE.

Inova indevidamente os limites da lide decisão de primeira instância que promove de ofício glosas que não foram objeto de questionamento pela autoridade lançadora.

DCOMP. DESPACHO DECISÓRIO. OBJETO DA LIDE. LIMITE.

O julgamento é procedimento contencioso que se opera nos limites da lide instaurada previamente entre as partes; portanto, no caso de Dcomp, não alcança matéria diversa da que foi julgada no Despacho Decisório.

Destarte, os embargos devem ser acolhidos para excluir referida matéria do voto embargado. Assim, o capítulo decisório “Base de cálculo dos créditos a descontar relativos a bens do ativo imobilizado” deve ser alterado para a seguinte redação:

Base de cálculo dos créditos a descontar relativos a bens do ativo imobilizado

Apontou a autoridade fiscal que, nos termos do art. 3º, VI e § 1º, III, da Lei nº 10.637/2002, art. 3º, § 3º, e art. 15, II da Lei nº 10.833/2003 (acrescentados pela Lei nº 10.865/2004), nos meses de fevereiro a julho de 2004, apenas gera créditos da contribuição, a depreciação dos bens, incorporados ao ativo imobilizado, utilizados exclusivamente na elaboração de produtos destinados à venda.

Quanto ao detalhamento da depreciação referente aos subgrupos Veículos e Máq. e Equip., a fiscalização constatou que o contribuinte adicionou à base de cálculo dos créditos a depreciação de bens que não foram utilizados exclusivamente na produção dos bens destinados à venda.

Com isso, concluiu a fiscalização:

Dentre eles, no grupo dos veículos, há os utilizados em atividades administrativas (VW, Gol, VW Saveiro, GM Astra sedan) e os caminhões, utilizados para transporte de insumos até a unidade produtiva ou de produtos acabados para venda. No grupo das máquinas e equipamentos, constam tratores, carrocerias/reboques canavieiros (lavoura/transporte de cana) e ainda telefones, televisão, rádios, processador de alimentos etc.

Por sua vez, a Recorrente reitera que não se pode limitar o processo produtivo ao parque industrial, pois é pessoa jurídica AGROINDUSTRIAL, ou seja, seu processo produtivo se inicia na lavoura:

A lei, nesse caso, adota entendimento de que os equipamentos utilizados na produção, ora, o caminhão, os reboques canavieiros, os tratores, são efetivamente inseridos no processo produtivo da parte rural da pessoa jurídica, levando a cana até a usina, onde começa o processo industrial da mesma.

Já no processo industrial e de comercialização são necessários veículos, telefones, computadores e outros equipamentos para que o processo industrial seja completo, portanto, não há sustentabilidade jurídica ou fática ao posicionamento fiscal, vez que diametralmente oposto aos mandamentos aplicáveis ao caso.

O Laudo técnico, no Quadro 13-4, identifica os principais bens do ativo imobilizado da empresa e suas respectivas utilizações e quantidades no processo produtivo.

Da leitura em conjunto com as Planilhas “Glosados Imobilizados”, cabe a manutenção das glosas relacionadas a fase agrícola, ao processo produtivo do álcool, CCT e local feito para refeição dos colaboradores, manutenção de pátio e jardim e bebedouro. Aos bens comuns à fabricação de produtos sujeitos aos regimes cumulativo e não-cumulativo, deve ser aplicado o critério de rateio proporcional.

Por outro lado, é passível a tomada de crédito dos dispêndios relacionados nas planilhas estritamente como “produção industrial”, tais como FILTRO ROTATIVO VACUO, 10" X 20"; BOMBA DE ALTA PRESSAO LEMASA L-1; PONTE ROLANTE ZANINI 20 TON.; MOTOR WEG TRIFASICO 50 CV; BIG BAG; BOMBA PARA AFERIR MANOMETRO etc.

Diante do exposto, acolho os embargos de declaração para excluir a matéria relativa à apreciação do artigo 31 da Lei nº 10.865/2004, no capítulo relativo aos créditos sobre bens do Ativo Imobilizado, integrando o acórdão embargado com as razões acima delineadas para o tópico “Base de cálculo dos créditos a descontar relativos a bens do ativo imobilizado”.

Assinado Digitalmente

Paulo Guilherme Deroulede