



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

Processo nº 13827.000493/2003-67
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº **3802-003.391 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 19 de agosto de 2014
Matéria PIS/Pasep - DECOMP
Recorrente SANTA CANDIDA - AÇÚCAR E ÁLCOOL LTDA (INCORPORADA
POR TONON BIOENERGIA S/A CNPJ 07.914.230/0001-05)
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/06/2003 a 31/08/2003

DCOMP. HOMOLOGAÇÃO. RECURSO VOLUNTÁRIO. FALTA DE INTERESSE PROCESSUAL.

O reconhecimento, no Despacho Decisório, da certeza e liquidez dos créditos declarados na Dcomp, implica homologação da compensação do débito tributário declarado.

Não ha que se conhecer de Recurso Voluntário protocolado em face de Despacho Decisório que reconheceu integralmente os débitos compensados, por falta de interesse processual.

Recurso Voluntário Não Conhecido.

Sem Crédito em Litígio.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso voluntário, nos termos do relatório e do voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Mércia Helena Trajano Damorim - Presidente.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Mércia Helena Trajano Damorim (Presidente), Francisco José Barroso Rios, Solon Sehn, Waldir Navarro Bezerra, Bruno Mauricio Macedo Curi e Cláudio Augusto Gonçalves Pereira.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da 1ª Turma da DRJ de Ribeirão Preto – SP (fls. 849/863), que por unanimidade de votos, julgou **não conhecer** da manifestação de inconformidade apresentada contra o Termo de Constatação Fiscal (fls. 149/155) que concluiu que “a despeito de algumas glosas, o valor de R\$ 233.561,67, solicitado encontra respaldo nos valores apurados pela fiscalização podendo ser restituído” e no contido no Despacho Saort/DRF Bauru – SP (fls. 175/179), que com base nas informações presentes no referido Termo, **homologou totalmente as compensações declaradas na DCOMP** (fl. 3 do e-processo), cujo crédito provém do saldo credor da contribuição ao PIS, relativo a receitas de exportação, apurado no regime de incidência não-cumulativa, referente aos meses de junho a agosto de 2003.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório objeto da decisão recorrida, a seguir transcrito na sua integralidade:

O processo em epígrafe foi inaugurado para recepcionar a Declaração de Compensação (DCOMP) de fl. 01. O crédito alegado, no montante de R\$ 233.561,67, oriundo de saldos de créditos do PIS não-cumulativo, apurados no período de junho a agosto de 2003, foi compensado com débitos de COFINS (2172) e IRRF(1708, 0561 e 0588), vencidos no período de 23/07/2003 a 17/09/2003. A apuração do crédito foi demonstrada pela contribuinte conforme planilhas de fls. 02/17.

A fiscalização procedeu as verificações do crédito alegado e manifestou-se nos termos do Termo de Constatação Fiscal de fls. 76/79, o qual conclui que "o valor solicitado de R\$ 233.561,67 encontra respaldo nos valores apurados pela fiscalização podendo ser restituído". Isto porque, a despeito de algumas glosas efetuadas, o crédito passível de utilização apurado pela fiscalização atingiu o montante de R\$ 250.929,00 (contra R\$ 345.613,17 apurados pelo contribuinte), superior ao valor informado na referida DCOMP.

As divergências apontadas pela fiscalização foram relativas a:

- 1) valores de exportações menores do que aqueles considerados pela contribuinte;*
- 2) créditos relativos a aquisições de "produtos químicos utilizados em tratamento da água da caldeira, produção de álcool carburante e os referentes a compra de graxa", conforme notas fiscais relacionadas as fls. 61/64;*
- 3) créditos relativos a despesas com prestações de serviços que não puderam ser enquadradas nas definições prescritas na*

IN SRF nº 247/2002, "neste caso, açúcar e outros produtos sujeitos à não cumulatividade", conforme notas fiscais relacionadas a fl. 67;

4) créditos relativos a notas fiscais que deveriam ter sido ativadas (porque não se comprovou que a vida útil do bem reparado não aumentou), aquelas cuja descrição do serviço não deixava claro se eram custo ou despesa operacional e aquelas que se referiam claramente a gastos que deveriam ter sido ativados, relacionadas a fl. 68;

5) créditos relativos a aluguéis de máquinas que a empresa não demonstrou terem sido utilizadas na fabricação de açúcar e outros produtos com direito ao crédito do PIS não cumulativo, relacionadas a fl. 69;

6) créditos relativos a gastos de fretes na venda dos produtos, os quais só passaram a ser admitidos a partir de 2004.

A apuração do montante de crédito passível de utilização foi, então, realizada pela autoridade fiscal conforme demonstrado nas planilhas de fls. 73/75.

Concluído o trabalho da fiscalização, o processo foi encaminhado à Saort, para providências de sua alçada, tendo sido elaborado o despacho decisório de fls. 89/91, que homologou as compensações declaradas uma vez constatado que o crédito reconhecido pela fiscalização era maior que o valor dos débitos compensados, inclusive considerando-se a incidências dos acréscimos moratórios até a data da compensação. Assim sendo, dos R\$ 250.929,00 reconhecidos pela fiscalização foram utilizados R\$ 245.472,61 para compensar os débitos informados na DCOMP, já considerando os acréscimos moratórios.

Cientificado do referido despacho (fls 106/107), a contribuinte, por meio de procurador regularmente instituído (fls. 142/153), ingressou com manifestação de inconformidade conforme peça de fls. 122/141 (e anexos), por meio da qual aduz, em síntese, que:

a) uma parcela significativa de seus créditos (no montante de R\$ 94.684,17) foi objeto de injustificadas glosas, o que implicará na exigências do "pagamento dos tributos compensados com acréscimos legais correspondentes à multa e juros equivalentes à taxa SELIC";

b) quanto aos valores das receitas de exportação, apurados pela fiscalização, esta "não revela ou sequer sugere, omissão cremos propositada, qual teria sido o método ou critério por ela adotado para chegar àquele resultado discrepante, impedindo, assim, o exercício do direito constitucionalmente garantido à

ampla defesa e ao devido processo legal". Neste aspecto, a sua apuração levou em consideração a taxa de câmbio vigente no dia do embarque, como determina a "Portaria nº 356/88" e em consonância com o entendimento esposado na Solução de Consulta Cosit nº 10, de 2002. Os valores escriturados de suas receitas de exportação consideram este critério (docs. 04/11). A fiscalização, por outro lado, considerou uma "data qualquer não revelada quando havia mera expectativa de exportação, visto que o embarque poderia ou não ocorrer ou então não ser liquidado o contrato de câmbio";

c) quanto à questão dos créditos de PIS relativa a aquisição de insumos produtivos, diferentemente do que ocorre com o ICMS, o texto constitucional (via Emenda nº 42, de 2003) "não traz qualquer restrição ao crédito da não-cumulatividade". Sendo assim, "deve ser garantido aos contribuintes o direito de deduzir, na apuração da referida contribuição, o montante do crédito de PIS relativo as aquisições anteriores, despeito das restrições impostas pelos atos administrativos editados pelo Fisco e, principalmente, pelo olhar estrábico e restritivo da fiscalização, no presente caso";

d) há que se ter em mente que os créditos de PIS não seguem a mesma lógica dos "créditos físicos" de IPI e ICMS. Nesse sentido, como já se pronunciou a melhor doutrina, é preciso considerar que, no contexto da não-cumulatividade do PIS, "os insumos de que trata a Lei não são, somente, as matérias primas utilizadas que sofrem desgaste ou perdas de suas propriedades em razão do contato físico com o produto em fabricação ou na prestação de serviços, mas todos os bens e serviços, desde que utilizados na fabricação de bens ou na prestação de serviços", já que o legislador expressamente não limitou o conceito.

Nestes termos, conclui-se que a interpretação da fiscalização "não está condizente com os critérios de hermenêutica consolidados pela doutrina e pela jurisprudência pátria, bem como pelos critérios de interpretação normativa que podem ser sacados a partir da análise da Lei Complementar nº 95/98" e) "em momento algum a fiscalização se dispôs a aquilatar e a discorrer sobre o processo industrial da Impugnante e, ainda, a verificar onde e como os produtos que alega não atenderem ao conceito de insumos são empregados e consumidos e tampouco se dignou a especificar, identificar e classificar tais produtos";

f) os produtos químicos utilizados para tratamento de toda a água utilizada no processo produtivo (inclusive caldeira) são imprescindíveis e indispensáveis à geração de energia utilizada em todo o processo produtivo, razão porque os créditos a eles relativos não podem ser objeto de glosas;

g) não procedem as glosas dos créditos relativos a insumos que a fiscalização alega serem utilizados apenas na

produção do álcool carburante (sujeito à cumulatividade). Estes insumos, na verdade, são utilizados nos dois processos (açúcar e álcool), conforme se demonstra na planilha anexada (doc. 3), não tendo havido o necessário rateio proporcional dos insumos;

h) a fiscalização não se preocupou em verificar que, em verdade, parte do álcool produzido não foi o carburante, mas sim destinado a outros fins que não o combustível, como demonstram as notas fiscais anexadas ao recurso e também a sua escrituração contábil (docs. 15/18). E em algumas das notas fiscais esta conclusão pode ser observada "apenas pela singela leitura da razão social do destinatário da mercadoria".

Disto decorre "a certeza da precariedade e subjetividade do trabalho realizado pela fiscalização que, por consequência atestam a incontestável nulidade da glosa efetuada";

i) as glosas relativas as aquisições de graxas também não podem prevalecer já que não mais são do que lubrificantes (os quais foram aceitos pela fiscalização) "pastosos" ou "consistentes". E a Solução de Divergência Cosit nº 37, de 2008, pronunciou-se no sentido de que os lubrificantes utilizados no processo de produção geram direito a créditos do PIS não-cumulativo;

j) a legislação de regência autoriza a utilização dos créditos relativos a prestações de serviços utilizadas na prestação de outros serviços, apenas excetuando expressamente as aquisições efetuadas junto a pessoas físicas ou de pessoas jurídicas não estabelecidas no país.

Portanto, o ato normativo citado pela fiscalização (IN SRF nº 247/2002) não pode estabelecer restrições que a lei não estabeleceu;

k) não é aceitável que a fiscalização exija dela a produção de prova negativa (não houve aumento da vida útil do bem reparado). Ademais, isto não é possível quando os serviços tratam-se de engenharia técnica de projeto, atendimento técnico especializado, serviços de montagens e assistência técnica;

l) a glosa relativa aos serviços listados a fl. 77 também não procede, porquanto não há se falar ativação de serviços relativos a bens cuja durabilidade é menor que um ano;

m) não é possível compreender os critérios adotados pela fiscalização na glosa de alguns serviços (listados as fls.

67/69) porquanto idênticos serviços foram listados as fls. 70/72, com direito a créditos;

n) a própria RFB vem modificando os critérios de definição de insumo para fins de crédito das contribuições, deixando de vinculá-los ao desgaste ou contato físico com o produto final para relacioná-los aplicação no processo produtivo, como se vê nas recentes Soluções de Divergência apontadas no recurso. Assim sendo, "revela-se legítimo Impugnante o direito de tomar o crédito, como o fez, sobre o valor da aquisição de insumos que são e foram aplicados diretamente no seu processo produtivo e não compuseram seu ativo imobilizado".

Após protestar pela "juntada de todas as provas em direito admitidas, inclusive a realização de diligências e Laudo Técnico Pericial", conclui pedindo pela decretação da nulidade do despacho recorrido, ou da sua improcedência, para o fim de reconhecer os créditos que apurou.

Os argumentos aduzidos pelo sujeito passivo, no entanto, não foram conhecidos pela primeira instância de julgamento administrativo fiscal, conforme ementa do Acórdão abaixo transcrito:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/06/2003 a 31/08/2003

COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO. MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. FALTA DE INTERESSE PROCESSUAL.

Não ha que se conhecer de manifestação de inconformidade protocolada em face de despacho decisório que reconheceu integralmente os débitos compensados, por falta de interesse processual.

Manifestação de Inconformidade Não Conhecida.

Sem Crédito em Litígio.

Cientificada da referida decisão em 09/08/2011 (fls. 873), a Recorrente, em 23/08/2011, apresentou o recurso voluntário (fls. 875/913), com as alegações abaixo sintetizadas:

a) preliminarmente, argumenta que ocorreu o cerceamento do direito de defesa, uma vez que ficou evidenciado que houve sim o **não reconhecimento do direito creditório** relativamente a inúmeras aquisições de produtos e serviços, ainda que o montante homologado tenha sido suficiente e bastante para absorver o valor efetivamente compensado e restado pequeno saldo a compensar;

b) que incorreu em erro a decisão *a quo* ao fixar seu entendimento baseado unicamente na comparação entre o valor que foi compensado e aquele que foi homologado, sem ter sequer adentrado ao âmago meritório. Assim, carece de fundamento e de juridicidade a conclusão da DRJ - Ribeirão Preto (SP) no sentido da inexistência de litígio e de falta de interesse processual que veio a culminar com o não conhecimento da Manifestação de

Inconformidade, impedindo, *ipso facto*, o exercício do direito constitucionalmente garantido da ampla defesa e ao devido processo legal;

c) no que se refere aos tópicos abaixo relacionados, questiona o Fisco pelas glosas efetuadas sobre os créditos pela aquisições de insumos, expressando seus argumentos para cada item, observando-se que na maioria deles, houve por parte da fiscalização algum tipo de restrição pelos mesmos não se enquadrarem no conceito de insumos:

- 1)- Da Definição de Insumos no Contexto da Não-Cumulatividade;
- 2)- Dos Insumos (Produtos Químicos) Consumidos Pela Recorrente;
- 3)- Falta Distinção Entre o Álcool Cumulativo e Não Cumulativo;
- 4)- Os Lubrificantes Utilizados no Processo Produtivo;
- 5)- Dos Serviços Tomados Pela Recorrente;
- 6)- Do Aluguel de Máquinas e Equipamentos;

Por fim, requer que seja reformada integralmente a decisão ora recorrida, para o fim de declarar sua improcedência e, em decorrência, ser reconhecido a totalidade do direito creditório, como medida de seu direito.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Waldir Navarro Bezerra

O recurso apresentado atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72.

Alega a recorrente que teria havido ausência de apreciação de todas as razões suscitadas em sua manifestação de inconformidade e que a decisão *a quo* incorreu em erro ao fixar seu entendimento baseado unicamente na comparação entre o valor que foi compensado e aquele que foi homologado, sem ter sequer adentrado ao âmago meritório. Entende que carece de fundamento e de juridicidade a conclusão da DRJ, impedindo o exercício do direito constitucionalmente garantido da ampla defesa e ao devido processo legal.

Note-se que na decisão recorrida fica esclarecido que “quanto ao saldo de créditos a compensar (após as compensações analisadas nos autos), relativo ao período sob exame e informado pela Recorrente, no montante de R\$ 588,48 (eventualmente por ele utilizado em outras compensações), é inferior ao saldo que teria restado após a apuração da fiscalização, já considerando a incidência dos encargos moratórios (saldo este superior a R\$ 5 mil)”.

É importante frisar, como bem reportado na decisão recorrida, que as glosas efetuadas pela fiscalização bem como a incorreta utilização de créditos relativos ao mercado externo para abater os débitos da própria contribuição, conforme demonstrado nos autos, não

implicaram na exigência de quaisquer débitos indevidamente compensados a ensejar o ajuizamento de recurso voluntário, ou seja, não se vislumbra nestes autos exigência de débitos indevidamente compensados, bem como restou detalhado pela DRJ, as razões pelas quais resultou em não conhecer da manifestação de inconformidade, que foi motivado pela falta de interesse processual, não havendo crédito em litígio, aplicando subsidiariamente os termos do art. 267, inc. VI, do Código de Processo Civil.

É importante ressaltar também que nos presentes autos, não restou comprovada qualquer restrição ao direito de defesa alegada pela recorrente.

Concluindo, vota-se, assim, **pelo não-conhecimento do recurso voluntário**, uma vez que as compensações declaradas foram totalmente homologadas, quando da análise do Despacho Decisório e corroboradas na decisão de primeira instância.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra