



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13851.901800/2014-84
Recurso Voluntário
Resolução nº **3402-003.905 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 28 de fevereiro de 2024
Assunto SOLICITAÇÃO DE DILIGÊNCIA FISCAL
Recorrente CITROSUCO S/A AGROINDUSTRIA
Interessado FAZENDA NACIONAL

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto condutor. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido na Resolução nº 3402-003.900, de 28 de fevereiro de 2024, prolatada no julgamento do processo 13851.901795/2014-18, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Lazaro Antonio Souza Soares, Marina Righi Rodrigues Lara, Jorge Luis Cabral, Anna Dolores Barros de Oliveira Sa Malta, Cynthia Elena de Campos e Pedro Sousa Bispo (Presidente).

Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado na resolução paradigma.

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório do acórdão recorrido, com os devidos acréscimos:

O interessado transmitiu o PER nº [...] no qual requer ressarcimento de crédito referente ao PIS-PASEP/COFINS não-cumulativo. Posteriormente transmitiu as Dcomps nº [...], visando compensar os débitos nela declarados com o crédito acima;

A DRF-[...] emitiu o Despacho Decisório nº [...], no qual não reconhece o direito creditório pleiteado e não homologa a compensação pleiteada;

A empresa apresenta manifestação de inconformidade, na qual alega, em síntese, que:

a) A necessidade de reunião e análise conjunta de todos os pedidos de ressarcimento indicados no TDPF n. [...], assim como dos autos de infração de multa isolada vinculados;

Fl. 2 da Resolução n.º 3402-003.905 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13851.901800/2014-84

- b) Preliminarmente: necessidade de revisão de ofício do despacho decisório;
- c) Os créditos decorrentes da não cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS;
- d) Breves considerações acerca do processo produtivo da requerente;
- e) Álcool – insumos específicos;
- f) Dispêndios com armazenagem;
- g) Dispêndios com arrendamento de unidades fabris;
- h) A improcedência das glosas realizadas sob a equivocada noção de “insumos para produção de outros insumos”: bens e serviços agrícolas;
- i) A improcedência das glosas relacionadas aos bens e serviços industriais: o suposto emprego fora do processo produtivo dos bens destinados à venda;
 - i.1) Dispêndios relativos à etapa pós-operacional;
 - i.2) Dispêndios relativos às pás-carregadeiras;
 - i.3) Dispêndios com “atividades de apoio”;
- j) A improcedência das glosas relacionadas aos caminhões;
 - j.1) Dispêndios com alugueis de caminhões;
 - j.2) Dispêndios com partes, peças e óleos lubrificantes para caminhões;
- k) A improcedência das glosas relacionadas ao “CPP”: insumos específicos;
- l) Devoluções;
- m) A improcedência das glosas relacionadas às embalagens de transporte;
- n) A improcedência das glosas relacionadas à energia elétrica utilizada nos estabelecimentos rurais;
 - o) Atuação como empresa comercial exportadora;
- p) A improcedência das glosas relacionadas ao cultivo de palmito;
- q) A improcedência das glosas relacionadas aos fretes;
 - q.1) Frete para transporte de laranja e fertilizantes;
 - q.2) Frete para armazenagem: operação de venda;
- r) A improcedência das glosas relacionadas à geração de vapor;
- s) A improcedência das glosas relacionadas aos gastos incorridos com produtos químicos;
- t) A improcedência das glosas das despesas relativas a encargos de depreciação;
 - t.1) Os encargos de depreciação sobre os bens adquiridos antes de 1.5.2004;
 - t.2) Os encargos de depreciação de máquinas e equipamentos que supostamente não se relacionam ao processo produtivo;
- u) O coeficiente de rateio;
- v) Ajuste negativo decorrente de aquisições da Citrovita Agro Industrial Ltda;
- x) O direito à atualização do crédito postulado pela Taxa Selic;

Uma vez processada, a manifestação de inconformidade foi julgada improcedente/parcialmente procedente pela Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil.

Fl. 3 da Resolução n.º 3402-003.905 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 13851.901800/2014-84

Em seguida, devidamente notificada, a Recorrente interpôs o presente recurso voluntário pleiteando a reforma do acórdão.

Neste recurso, a Empresa suscitou as mesmas questões preliminares e de mérito, repetindo os mesmos argumentos apresentados na sua manifestação de inconformidade.

É o relatório.

VOTO

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado na resolução paradigma como razões de decidir:

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele se deve conhecer.

Conforme se depreende da leitura dos autos, a lide trata de pedido de ressarcimento de PIS não-cumulativo vinculado à receita de produtos destinados à exportação do 1º trimestre de 2012, com pedidos de compensação atrelados, que foi indeferido parcialmente pela Unidade de Origem uma vez que se identificou a exclusão indevida de créditos sobre diversos custos/despesas, bem como o fato da empresa não efetuou corretamente o rateio proporcional dos créditos da Contribuição.

Em resumo, de acordo com o relatório de auditoria fiscal, a Fiscalização procedeu aos seguintes ajustes na determinação da base de cálculo dos créditos da contribuição em comento:

- (i) Álcool – insumos específicos: nesse item a fiscalização glosou os créditos relativos aos insumos utilizados na produção de álcool adquiridos nos meses em que não houve exportação desse produto. Assim, como somente houve exportação de álcool nos meses de agosto a dezembro de 2012, os créditos apropriados nos meses de janeiro a julho foram glosados;
- (ii) Armazenagem: segundo a fiscalização, a armazenagem de laranjas não integra o processo produtivo, de modo que os dispêndios com bens e serviços aplicados na armazenagem das laranjas colhidas nos pomares não geram direito ao creditamento;
- (iii) Arrendamento: os registros de arrendamento das unidades fabris foram glosados, pois a d. Autoridade fiscal compreendeu que os contratos firmados com a Citrovita Comércio e Serviços Ltda. (arrendadora) eram inidôneos;
- (iv) Bens e serviços agrícolas: os dispêndios com bens e serviços vinculados aos pomares de frutos mantidos pela recorrente foram glosados em virtude de a Fiscalização, considerar que não houve exportação de frutas pela Recorrente, ter entendido que o processo produtivo do suco não está integrado pela parte agrícola, de cultivo dos frutos. Os gastos dessa etapa seriam insumo do insumo, não passíveis de creditamento. Nesse contexto, todos os créditos relativos a insumos

utilizados na etapa agrícola do ciclo produtivo da recorrente foram glosados;

(v) Bens e serviços industriais: adotando uma interpretação restritiva quanto ao alcance do conceito de “insumos” previsto na legislação da contribuição ao PIS e da COFINS, os gastos com diversos bens e serviços utilizados pela recorrente nas diversas etapas de seu ciclo produtivo foram glosados sob o entendimento de que se referem a dispêndios relativos à etapa pós operacional, à manutenção de pás-carregadeiras e às “atividades de apoio”;

(vi) Caminhões: segundo a análise fiscal, o direito creditório previsto no art. 3º, inciso IV, da legislação de regência da contribuição social em análise, não se aplica na hipótese de aluguel de veículos;

(vii) CPP – insumos específicos: similarmente ao raciocínio empreendido no que tange aos insumos relativos à produção de álcool, nesse item a fiscalização glosou os créditos relativos aos insumos adquiridos nos meses em que não houve exportação desse produto. Assim, como somente houve exportação nos meses de janeiro a março e agosto a dezembro de 2012, os créditos apropriados nos meses de abril a julho foram glosados;

(viii) Devoluções: como as devoluções de vendas foram de produtos e mercadorias vendidas no mercado interno, a fiscalização glosou o crédito apropriado. Ocorre, no entanto, que, conforme destacado pela própria fiscalização, esses valores não foram considerados pela recorrente na apuração dos créditos objeto do presente pedido de ressarcimento;

(ix) Embalagens de transporte: partindo da distinção entre embalagens de transporte e de apresentação, diversos insumos utilizados pela recorrente foram glosados pela fiscalização;

(x) Energia elétrica: os dispêndios com energia elétrica nos estabelecimentos rurais da recorrente foram glosados, com base no mesmo entendimento manifestado no item “Bens e serviços agrícolas” acima;

(xi) Comercial exportação: segundo a análise fiscal, a aquisição de bens para revenda, destinados a recinto alfandegado, configura atuação no âmbito de empresas comerciais exportadoras, impossibilitando o aproveitamento de crédito sobre tais dispêndios, tendo em vista a vedação contida no parágrafo 4º do art. 6º da Lei n. 10833, aplicável à contribuição ao PIS em razão do art.15, inciso III, da Lei n. 10833;

(xii) Cultivo de palmito: a Fiscalização indeferiu os créditos sobre os insumos relativos ao cultivo de palmito em razão de não ter havido exportação de palmito no período (2012);

(xiii) Fretes: a d. Autoridade Fiscal sustenta que diversos gastos incorridos com fretes em diferentes etapas do processo produtivo da recorrente não gerariam direito creditório da aludida contribuição, sob diferentes fundamentos;

(xiv) Geração de vapor: a fiscalização sustenta que “a produção de vapor consiste, portanto, num processo produtivo em si mesmo, delimitado e bem definido, cuja finalidade é a geração de energia térmica, a qual, por sua vez, não é destinada à venda, mas destinada a ser utilizada nas instalações da própria empresa”, o que motivou indeferimento do direito creditório sobre os dispêndios com bens, serviços e combustíveis empregados na produção de vapor;

(xv) Produtos químicos: segundo a análise fiscal, os gastos com aquisição de diversos produtos químicos, utilizados em diversas etapas do processo produtivo da Recorrente, não gerariam direito creditório, eis que não são incorporados ao produto final ou consumidos em contato com este produto durante a sua produção;

(xvi) Bens do ativo não circulante: foram glosados os créditos apurados sobre os encargos de depreciação de bens adquiridos antes de 01.05.2004, bem como de máquinas e equipamentos supostamente não utilizados no processo produtivo;

(xvii) Coeficientes de rateio: segundo a análise fiscal, a Recorrente não considerou em seu cálculo que determinadas receitas escrituradas no grupo de contas “31 – VENDA DE PRODUTOS, MERCADORIAS E SERVIÇOS” não se qualificam para participarem do rateio de créditos, sob a justificativa de que decorrem de sua atuação na qualidade de empresa comercial exportadora;

(xviii) Ajuste negativo de crédito pelas aquisições da Citrovita: diante de determinadas aquisições efetuadas pela recorrente no mês de dezembro de 2011, cuja finalidade específica de exportação teria sido posteriormente identificada (2012), com a destinação dos produtos para recinto alfandegado, sustenta a d. autoridade fiscal que “como a fiscalizada apurou tais créditos em 2011, caberia a ela efetuar os ajustes em 2012, à medida que encaminhava as mercadorias para o recinto alfandegado, registrando em suas memórias de cálculo os ajustes negativos de crédito”;

Com efeito, após o julgamento da DRJ, restaram como controversas no processo os ajustes sobre os créditos, envolvendo as seguintes rubricas:

- i) coeficiente de rateio;
- ii) arrendamento;
- iii) bens e serviços industriais (parte);
- iv) caminhões;
- v) comercial exportadora;
- vi) fretes (parte);
- vii) bens do ativo não circulante (parte);
- viii) álcool – insumos específicos;
- ix) CPP – insumos específicos;

- x) embalagens de transporte;
- xi) devoluções;
- xii) cultivo de palmito;
- xiii) ajuste negativo de crédito pelas aquisições da Citrovita; e
- xiv) atualização do crédito pela Taxa Selic.

Inicialmente, cabe esclarecer que a Recorrente é pessoa jurídica de direito privado que tem como atividade precípua a industrialização de produtos (em especial fabricação de suco de laranja e subprodutos) destinados ao mercado interno e externo, além da comercialização dessas frutas in natura (em menor quantidade). Na produção de sucos, para obtenção de tais produtos finais, a Recorrente dispõe de fazendas de produção, atua como agroindústria, produzindo parte das frutas que utiliza em seu processo industrial (produção própria).

Ao examinar os argumentos trazidos pela Recorrente quanto aos temas, em cotejo com as descrições dos fatos da Autoridade Fiscal, entendo que o processo ainda não se encontra maduro para decidir sobre algumas questões trazidas aos autos, sendo necessária a conversão do julgamento em diligência com vistas a aclarar as situações a seguir descritas.

No que concerne as despesas com arrendamento de unidades fabris, a Fiscalização as glosou porque entendeu que os contratos firmados com a Citrovita Comércio e Serviços Ltda. (arrendadora) eram inidôneos. As razões expostas pela Fiscalização foram as seguintes:

- (a) não existiria a qualificação das partes contratantes, em razão da não identificação nominal dos representantes (signatários);
- (b) a assinatura do representante não é subscrita pela sua identificação;
- (c) os contratos foram assinados em 1º.9.2012, com efeitos retroativos até 1º.7.2012; e
- (d) os contratos não foram registrados em cartório, o que obstaría a produção de efeitos perante terceiros, nos termos do art. 221 do Código Civil.

Além do que, a Fiscalização afirma na DIPJ da arrendadora não consta o recebimento de receitas do arrendamento.

Em sua defesa, a Empresa alega que, na medida em que a legislação não exige forma para contrato de arrendamento mercantil, não é possível admitir que os documentos apresentados pela recorrente impossibilitam o aproveitamento do crédito neles consubstanciado, por questões meramente formais. Segundo entende, o que se deve verificar é a efetividade do arrendamento das unidades fabris pela própria Recorrente, o que é inegável, eis que as unidades em questão foram utilizadas pela Empresa para a produção de produtos efetivamente exportados, aspecto incontroverso nos autos.

Além disso, a Recorrente também trouxe aos autos elementos probatórios que comprovam que a Arrendadora reconheceu tais receitas na sua contabilidade e na DIPJ.

Entendo que, embora os elementos trazidos pela Recorrente, em sede de recurso voluntário, sugiram a existência do direito ao crédito pela Empresa, ainda não é possível atestá-lo, posto que carecem os autos de comprovação da efetividade da operação que resultou na despesa de arrendamento, necessitando que sejam juntados aos autos os comprovantes de pagamento do referido arrendamento.

No que se refere ao tópico devoluções de vendas, a Fiscalização analisou a referida rubrica do ano de 2012 concluindo que “estas devoluções foram de produtos e mercadorias que haviam sido vendidos no mercado interno, e que o contribuinte, acertadamente, vinculou os respectivos créditos exclusivamente ao mercado interno, não os submetendo a rateio em função do mercado”.

Apesar do Contribuinte não ter incluído as devoluções de vendas em seu pedido de ressarcimento, a Fiscalização achou por bem dar parecer sobre esta rubrica, tendo em vista que ela constou das memórias de cálculo apresentadas pelo Contribuinte.

O Contribuinte, por sua vez, alega que a exclusão efetuada pela Fiscalização resultou em redução do seu crédito a ressarcir uma vez que tal parcela não constou do seu pedido de ressarcimento.

Faz-se necessário, assim, que a referida situação seja aclarada, para que a Fiscalização explique, com base nas planilhas elaboradas, se a exclusão de créditos de devoluções de vendas efetuada importou em redução do crédito pleiteado pela Recorrente, conforme alegado em recurso.

Dessa forma, voto no sentido de determinar a realização de diligência, nos termos do art. 18 do Decreto n.º 70.235/72 e dos arts. 35 a 37 e 63 do Decreto n.º 7.574/2011, para que a Unidade de Origem realize os seguintes procedimentos, referente ao período de apuração em análise:

1. Intime a Recorrente, dentro de prazo razoável, para apresentar todos os comprovantes de pagamento do arrendamento das unidades fabris objeto da glosa de créditos; e
2. Que a Autoridade Fiscal elabore Relatório acerca da apuração das informações solicitadas nos itens acima;
3. Que a Fiscalização explique, com base nas planilhas elaboradas, se a exclusão de créditos de devoluções de vendas efetuada importou em redução do crédito pleiteado pela Recorrente, conforme alegado em recurso; e
4. Após a intimação da Recorrente do resultado da diligência, conceder-lhe o prazo de 30 (trinta) dias para manifestação, nos termos do art. 35 do Decreto n.º 7.574/2011.

Fl. 8 da Resolução n.º 3402-003.905 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 13851.901800/2014-84

Por fim, o processo deverá ser restituído aos meus cuidados para sua inclusão em pauta de julgamento.

Conclusão

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido na resolução paradigma, no sentido de converter o julgamento do recurso em diligência.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Presidente Redator