



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15868.000039/2010-84
ACÓRDÃO	3401-013.887 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de fevereiro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CLEALCO ACUCAR E ALCOOL S/A EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005

NÃO-CUMULATIVIDADE. INSUMOS. CREDITAMENTO.

O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005

NÃO-CUMULATIVIDADE. INSUMOS. CREDITAMENTO.

O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.

Recurso Voluntário conhecido e parcialmente provido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Voluntário, dando-lhe parcial provimento para reverter as glosas na extensão reconhecida pelo Relatório Fiscal.

Assinado Digitalmente

George da Silva Santos – Relator

Assinado Digitalmente

Ana Paula Pedrosa Giglio – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Celso Jose Ferreira de Oliveira, Laercio Cruz Uliana Junior, Francisca Elizabeth Barreto, Mateus Soares de Oliveira, George da Silva Santos, Ana Paula Pedrosa Giglio (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente(s) o conselheiro(a) Leonardo Correia Lima Macedo, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Francisca Elizabeth Barreto.

RELATÓRIO

Em 27 de abril de 2023, na adoção da Resolução nº 3401-002.725 – 3ª Seção de Julgamento/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária, o presente caso foi assim contextualizado (e-fls. 429/435):

Trata-se de lançamento de PIS e COFINS não-cumulativa – Exportação, do 3º trimestre de 2005, derivado da análise Da análise inicial do caso, a DRF decidiu pelo parcial provimento do pedido, homologando os débitos indicados até o limite do crédito reconhecido.

Ao analisar a manifestação de inconformidade, a DRJ/RJ1 decidiu pela improcedência, nos termos da ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PERICIA A autoridade julgadora de primeira instância indeferirá as diligências e perícias que considerar prescindíveis ou impraticáveis, fazendo constar do julgamento o seu indeferimento fundamentado.

PROVA. JUNTADA POSTERIOR.

A prova documental deverá ser apresentada na manifestação de inconformidade, precluindo o direito de a interessada fazê-lo em outro momento processual, a menos que a interessada demonstre, com fundamentos, a impossibilidade de apresentação por motivo de força maior; refira-se a fato ou direito

superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA.

A arguição de inconstitucionalidade não pode ser oponível na esfera administrativa, por transbordar os limites de sua competência o julgamento da matéria, do ponto de vista constitucional.

MATÉRIA JÁ APRECIADA EM PROCESSO ADMINISTRATIVO DIVERSO.

Incabível nova apreciação de matéria já analisada em processo administrativo diverso, relativo aos mesmos fatos, ao mesmo período de apuração e ao mesmo tributo.

Manifestação de Inconformidade Improcedente Direito Creditório Não Reconhecido

Irresignada, a empresa apresentou recurso voluntário, repisando os termos de sua manifestação de inconformidade, destacando que faz jus aos créditos apurados por meio do método de custo integrado, além de: (i) insumos com bens e serviços utilizados na fase agrícola de cultivo e extração da cana-de-açúcar; (ii) insumos com bens e serviços de reparação e manutenção de máquinas e equipamentos utilizados na fase industrial de produção do açúcar; (iii) fretes de açúcar para remessa de armazenagem de produto p/ posterior exportação e os fretes de produtos acabados e inacabados entre estabelecimentos da empresa; e (iv) apropriação de créditos em relação à depreciação de ativos empregados no processo produtivo (fases agrícola e industrial, sem o limite temporal imposto de forma inconstitucional pelo art. 31 da Lei nº 10.865/04.

A propósito, eis a transcrição dos fundamentos apresentados pela Relatora, Conselheira Fernanda Vieira Kotzias, e das diligências determinadas:

(...)

Conforme consignado nos autos, a atividade desenvolvida pela Recorrente compreende as etapas agrária e industrial para fabricação de açúcar e álcool, o que envolve desde a lavoura até a comercialização dos produtos acabados. Logo, torna-se necessário verificar as provas e comprovantes existentes e que amparam os créditos pleiteados pela empresa.

É sabido que em processos de compensação, o ônus da prova da liquidez e certeza dos créditos é do contribuinte. Todavia, consta nos autos que a empresa apresentou todos os documentos referentes à tomada de crédito, que foram utilizados para a elaboração da planilha de glosas construída pela fiscalização. Indubitavelmente, o contexto nos anos calendários de 2004 a 2007 difere totalmente do contexto atual, pós julgamento RESp n. 1221170/PR e a edição do Parecer Normativo da RFB.

Este conexto justifica a conversão do julgamento em diligência, para verificação do processo produtivo da empresa em cotejo com as despesas glosadas, para aferir a essencialidade e relevância das mesmas à atividade da empresa.

Pelo exposto acima, voto pela conversão do julgamento em diligência para que a Unidade de Origem:

(i) Intime a recorrente a juntar aos autos laudo técnico descritivo de seu processo produtivo de açúcar, indicando: (a) os insumos utilizados em cada fase de produção, com completa identificação dos mesmos e sua descrição funcional dentro do ciclo e as NFs glosadas a que se referem estes insumos; (b) a descrição e o uso dos bens do ativo imobilizado no processo de produção que foram glosados, especificando-os; (c) a segregação dos fretes em venda, compra de insumos e movimentação intercompany; acompanhada das respectivas NFs glosadas; (d) os percentuais de cana-de-açúcar adquirida de terceiros e produzidas pela própria empresa para o período analisado; e (e) os insumos e bens do ativo permanente que são comuns à produção de açúcar e álcool, detalhando-os;

(ii) Analise os documentos e informações trazidas pela recorrente e, a partir destes, elabore relatório circunstanciado sobre os créditos declarados e as glosas realizadas, levando em consideração os critérios atualmente vigentes sobre o tema.

(iii) Dê ciência ao contribuinte sobre o teor das conclusões para, querendo, manifestar-se em 30 (trinta) dias; e

(iv) Ao final do prazo, devolva os autos ao CARF para fins de prosseguimento do julgamento.

O resultado da diligência foi apresentado pelo Relatório Fiscal de e-fls. 786/792.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **George da Silva Santos**, Relator

1. JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE

Em último juízo de admissibilidade, conheço da impugnação, em parte, não admitindo na extensão que defende a declaração de inconstitucionalidade do art. 31 da Lei nº 10.865/04, por faltar-nos competência para tanto (Súmula 2, do CARF).

2. DO MÉRITO RECURSAL

Como adiantado pelo relatório, tem-se, na origem, a lavratura de auto de infração decorrente da glosa de créditos de PIS e COFINS apontados pela Recorrente, como existentes, para compensação.

No entanto, pelo fato de a controvérsia ter-se iniciado antes da definição do conceito de insumo para creditamento de PIS e COFINS (Tem 779 do STJ), os autos foram baixados em diligência, tendo a contribuinte a oportunidade de apresentar a documentação que entendeu necessária, optando por não se manifestar-se sobre as conclusões.

Assim, faço o registro do teor Relatório Fiscal de e-fls. 786/792, no que importa:

(...)

5. As glosas efetuadas na ação fiscal desenvolvida na empresa em 2010, atividade de produção de açúcar e álcool, se deram em razão da não consideração pela Receita Federal de créditos apurados sobre os dispêndios ocorridos na cultura da cana de açúcar e o seu transporte até a indústria, entendimento alterado pelo Parecer Normativo, que conforme itens 45 a 48 se enquadram no conceito de insumos para fins de apuração de créditos de PIS e Cofins.

6. Nos valores de depreciação de bens do ativo imobilizado apontados na apuração dos créditos feita pela empresa referente aos grupos veículos e máquinas e equipamentos foram realizadas glosas em razão destes não serem utilizados na produção dos bens destinados à venda, sendo alguns em atividades administrativas (veículo leves) e caminhões, tratores, carretas, reboques canavieiros utilizados na lavoura e transporte da cana de açúcar, além de telefones, rádios, etc. As previsões legais para os descontos dos créditos estão nos incisos VI dos artigos 3º das Leis 10.637 e 10.833.

7. No item 88 dispõe que há insumos em qualquer etapa o processo de produção de bens destinados à venda, e não somente na etapa fim deste processo. Assim, para caracterizar determinado bem ou serviço como insumo do processo produtivo, necessário se torna o exame da sua essencialidade ou relevância, ainda que a sua aplicação seja em estágio distinto da etapa-fim do processo de produção. Observa-se que o

mencionado Parecer Normativo, com fundamento na legislação do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, dispõe que a modalidade de creditamento das contribuições (inciso II ou VI da Lei nº 10.637, de 2002, da Lei nº 10.833, de 2003) relativamente aos dispêndios com manutenção e reposição de peças de ativos produtivos da pessoa jurídica está relacionada à incorporação ou não ao ativo imobilizado da seguinte forma: a) os dispêndios que resultem acréscimo de vida útil do bem superior a um ano devem ser incorporados ao ativo imobilizado e a apuração de crédito ocorrerá à medida da depreciação do bem, nos termos do inciso VI das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003; b) os dispêndios que resultem acréscimo de vida útil do bem inferior a um ano não devem ser incorporados ao ativo imobilizado, mas tratados como custo do processo produtivo, e a apuração de crédito ocorrerá com base na modalidade de insumos, nos termos do inciso II das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003.

8. Diante do exposto acima foi feita uma reanálise nos arquivos apresentados na ação fiscal e reclassificados os itens entendidos com direito ao desconto dos créditos com base no PN Cosit nº 5/2018. Os valores constam no Anexo “Diligência 3Trim2005”.

Na planilha “bens utilizados como insumo” na coluna “Diligência – Glosas” estão os valores considerados como reversão das glosas efetuadas na ação fiscal, assim como na planilha “depreciação imob”. Em “Fiscaliz – Diligência” estão os valores apresentados nos DACON, nos arquivos Clealco, o resultado da ação fiscal e as apurações nesta diligência.

9. Os créditos contidos nos pedidos de ressarcimento, os apurados na ação fiscal e os apurados após esta diligência são:

PIS	jul/05	ago/05	set/05	3º Trim/2005
Crédito Informado no DACON/PER	91.375,28	99.533,84	104.098,21	295.007,33
Crédito apurado na ação fiscal	59.951,95	63.553,89	67.259,03	190.764,87
Crédito apurado na diligência	77.387,96	84.709,01	87.142,40	249.239,37
COFINS				
Crédito Informado no DACON/PER	420.876,99	458.458,70	479.482,72	1.358.818,41
Crédito apurado na ação fiscal	276.139,23	292.732,90	309.799,24	878.671,37
Crédito apurado na diligência	356.450,55	390.174,64	401.383,21	1.148.008,40

10. Concluída a diligência com apurações dos valores entendidos como direito aos créditos de PIS e Cofins. Nesta data dá-se a

ciência, através do Domicílio Tributário Eletrônico – DTE, cadastrado na Receita Federal, à Clealco Açúcar e Álcool Ltda, e em querendo se manifestar o faça dentro do prazo legal de 30 dias, posteriormente os autos sejam devolvidos ao CARF para julgamento.

Tem-se, portanto, que, por conta da diligência – e à vista da documentação apresentada pela parte interessada (o ônus da prova acerca da existência de saldo credor é da parte que a vindica) – os créditos foram redimensionados à luz do que decidido pelo STJ por ocasião do julgamento do REsp nº 1221170/PR, considerando-se, pois, o que imprescindível para o desenvolvimento da sua atividade econômica.

Nesta perspectiva, entendo que este recurso deva ser parcialmente acolhido, nos exatos termos do Relatório Fiscal de e-fls. 786/792.

3. DISPOSITIVO

Ante o exposto, conheço do Recurso Voluntário e dou-lhe parcial provimento para reverter as glosas na extensão reconhecida pelo Relatório Fiscal de e-fls. 786/792.

É como voto.

Assinado Digitalmente

George da Silva Santos