



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15868.000210/2010-55
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3401-011.697 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de abril de 2023
Recorrente CLEALCO AÇUCAR E ALCOOL S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2007 a 30/09/2007

CUMULATIVIDADE. INSUMO. CRITÉRIO DA ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA. RESP 1.221.170-PR.

O limite interpretativo do conceito de insumo para tomada de crédito no regime da não-cumulatividade da COFINS foi objeto de análise do Recurso Especial nº 1.221.170-PR, julgado na sistemática dos recursos repetitivos, assim são insumos os bens e serviços utilizados diretamente ou indiretamente no processo produtivo ou na prestação de serviços da empresa, que obedeçam ao critério de essencialidade e relevância à atividade desempenhada pela empresa.

CRÉDITOS A DESCONTAR. INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. FRETES E INSUMOS PAGOS A PESSOA FÍSICA.

Somente custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País, dão direito ao crédito, por expressa previsão legal art. 3º, §§, 3º, da Lei nº 10.833, de 2003.

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

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. Logo, deve ser afastada a limitação temporal, desde que tais bens sejam diretamente ligados ao processo produtivo da empresa.

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

No caso da existência de despesas, custos e encargos comuns vinculadas a receitas sujeitas à incidência não cumulativa e receitas comuns, não havendo sistema de 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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para reconhecer o direito a crédito sobre: (i) insumos utilizados no processo produtivo industrial, e que se referem ao parque industrial; à segurança e eficiência do processo industrial; manutenção de máquinas e equipamentos ligados às fases da produção industrial e os materiais EPI; (ii) o frete de açúcar para remessa de armazenagem de produto para posterior exportação e os fretes de produtos acabados e inacabados entre estabelecimentos da empresa; (iii) ativos imobilizados relacionados nas planilhas estritamente como “produção industrial”; e (iv) a apropriação de créditos em relação à depreciação de bens adquiridos até 30/04/2004, mediante a apuração pelo método de rateio proporcional, pois referentes a encargos de bens comuns à fabricação de produtos sujeitos aos regimes de não-cumulatividade e exportação. A liquidação da presente decisão deve ser realizada em linha com o que restou consignado no Acórdão CARF n. 3301-011.228, proferido nos autos do PAF n. 15868.000246/2010-39. Os conselheiros Gustavo Garcia Dias dos Santos, Winderley Moraes Pereira e Arnaldo Diefenthaler Dornelles acompanharam pelas conclusões. O conselheiro Arnaldo Diefenthaler Dornelles manifestou intenção de apresentar declaração de voto.

(documento assinado digitalmente)

Arnaldo Diefenthaler Dornelles - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Vieira Kotzias - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Gustavo Garcia Dias dos Santos, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Winderley Moraes Pereira, Fernanda Vieira Kotzias, Renan Gomes Rego, Carolina Machado Freire Martins, Arnaldo Diefenthaler Dornelles (Presidente). Ausente o conselheiro Leonardo Ogassawara de Araujo Branco.

Relatório

Trata-se de PER/Dcomp de PIS não-cumulativa – Exportação, do 3º trimestre de 2007.

Da análise inicial do caso, a DRF decidiu pelo parcial provimento do pedido, homologando os débitos indicados até o limite do crédito reconhecido. A DRJ/RJ1, ao enfrentar a impugnação fiscal, decidiu pela sua improcedência, nos termos da ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2007 a 30/09/2007

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.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

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.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/07/2007 a 30/09/2007

CRÉDITOS A DESCONTAR. INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. DESPESAS DE DEPRECIÇÃO. Apenas as máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços, isto é, diretamente ligados ao processo produtivo da empresa podem gerar despesas de depreciação que dão direito ao creditamento na apuração do PIS e da Cofins.

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

No caso da existência de despesas, custos e encargos comuns vinculadas a receitas sujeitas à incidência não-cumulativa e receitas comuns, 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.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

(...)

Irresignada, a empresa apresentou recurso voluntário, repisando os termos da impugnação, 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 para 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.

O processo foi então encaminhado ao CARF e a mim distribuído para análise e voto.

É o relatório.

Voto

Conselheira Fernanda Vieira Kotzias, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e reúne os demais requisitos legais necessários, motivo pelo qual deve ser conhecido.

De início, cabe ressaltar que o processo em questão, relativo à análise de créditos de PIS, possui PAF análogo, referente à COFINS, já enfrentado pelo CARF em 25/10/2021,

tendo como desfecho o parcial provimento do recurso voluntário, conforme se verifica pelo Acórdão n. 3301-011.228, cuja ementa é abaixo transcrita:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/07/2007 a 30/09/2007

CUMULATIVIDADE. INSUMO. CRITÉRIO DA ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA. RESP 1.221.170-PR.

O limite interpretativo do conceito de insumo para tomada de crédito no regime da não-cumulatividade da COFINS foi objeto de análise do Recurso Especial n.º 1.221.170-PR, julgado na sistemática dos recursos repetitivos, assim são insumos os bens e serviços utilizados diretamente ou indiretamente no processo produtivo ou na prestação de serviços da empresa, que obedecem ao critério de essencialidade e relevância à atividade desempenhada pela empresa.

CRÉDITOS A DESCONTAR. INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. FRETES E INSUMOS PAGOS A PESSOA FÍSICA.

Somente custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País, dão direito ao crédito, por expressa previsão legal art. 3º, §§, 3º, da Lei n.º 10.833, de 2003.

CRÉDITOS A DESCONTAR. INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. DESPESAS DE DEPRECIÇÃO.

No tocante à apropriação de créditos em relação à depreciação de bens adquiridos até 30/04/2004 (art. 31 da Lei n.º 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. Logo, deve ser afastada a limitação temporal, desde que tais bens sejam diretamente ligados ao processo produtivo da empresa.

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

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

CUMULATIVIDADE. INSUMO. CRITÉRIO DA ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA. RESP 1.221.170-PR.

O limite interpretativo do conceito de insumo para tomada de crédito no regime da não-cumulatividade de PIS foi objeto de análise do Recurso Especial n.º 1.221.170-PR, julgado na sistemática dos recursos repetitivos, assim são insumos os bens e serviços utilizados diretamente ou indiretamente no processo produtivo ou na prestação de serviços da empresa, que obedecem ao critério de essencialidade e relevância à atividade desempenhada pela empresa.

CRÉDITOS A DESCONTAR. INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. FRETES E INSUMOS PAGOS A PESSOA FÍSICA.

Somente custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País, dão direito ao crédito, por expressa previsão legal art. 3º, §§, 3º, da Lei n.º 10.833, de 2003.

CRÉDITOS A DESCONTAR. INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. DESPESAS DE DEPRECIÇÃO.

No tocante à apropriação de créditos em relação à depreciação de bens adquiridos até 30/04/2004 (art. 31 da Lei n.º 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. Logo, deve ser afastada a limitação temporal, desde que tais bens sejam diretamente ligados ao processo produtivo da empresa.

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

No caso da existência de despesas, custos e encargos comuns vinculadas a receitas sujeitas à incidência não cumulativa e receitas comuns, não havendo sistema de

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.

Em se tratando da mesma empresa, do mesmo período e dos mesmos créditos, inegável reconhecer que existe interesse comum entre este e o outro PAF, o que, a meu ver, configura caso de conexão entre os processos, nos termos do art. 6º, §1º, do Regimento Interno do CARF (RICARF). Isto porque, não se pode determinar qual dos dois seria o principal e sequer existe obrigação de que os mesmos sejam apensados e/ou julgados de forma conjunta— o que, como se verifica, não ocorreu no caso vertente.

A despeito desse entendimento, que externei e justifiquei com maiores detalhes no Acórdão n. 3401-011.093, minha posição é atualmente vencida na Turma, visto que prevalece o entendimento de que neste tipo de caso existiria situação de decorrência e, ato reflexo, estaria o julgador prevento para decidir de forma diversa do vinculado (quando este já tivesse sido enfrentado pelo Conselho em momento anterior).

Apesar de manter minha convicção sobre a inexistência de impedimento para que o auto de infração e o processo que discute o pedido de crédito referentes a um mesmo tributo e período sejam analisados e julgados de forma autônoma, entendo que, sempre que possível, não se pode negar que a uniformização entre os julgados é desejável, visto que o processo administrativo como um todo deve prezar pela segurança jurídica e pela prestação jurisdicional efetiva.

Tendo isso em vista, tomei o cuidado de verificar os autos do presente processo e os confrontar com a decisão e encaminhamentos tomados nos autos do PAF n. 15868.000246/2010-39, em que houve extensa diligência para avaliação do processo produtivo e escrituração contábil e fiscal da recorrente. A luz desses elementos, me parece que a decisão da relatora, e que foi acompanhada pela Turma por unanimidade naquela oportunidade, foi precisa e acertada ao caso vertente, motivo pelo qual seguirei o mesmo entendimento.

Em síntese, o CARF, ao analisar o PAF n. 15868.000246/2010-39, decidiu pelo parcial provimento do recurso voluntário da recorrente, reconhecendo o direito a crédito sobre: (i) insumos utilizados no processo produtivo industrial, e que se referem ao parque industrial; à segurança e eficiência do processo industrial; manutenção de máquinas e equipamentos ligados às fases da produção industrial e os materiais EPI; (ii) o frete de açúcar para remessa de armazenagem de produto para posterior exportação e os fretes de produtos acabados e inacabados entre estabelecimentos da empresa; (iii) ativo imobilizado 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.; e (iv) a apropriação de créditos em relação à depreciação de bens adquiridos até 30/04/2004, mediante a apuração pelo método de rateio proporcional, pois referentes a encargos de bens comuns à fabricação de produtos sujeitos aos regimes de não-cumulatividade e exportação.

Por outro lado, foram mantidas as glosas sobre: (i) insumos e ativos vinculados à fase agrícola de produção da cana-de-açúcar, visto que ficou demonstrado nos autos de que todo o volume consumido no período foi comprado de terceiros, não havendo produção agrícola que justifique a manutenção dos créditos; (ii) despesas referentes a atividades administrativas e/ou

cujas comprovações não restou devidamente atendida; e (iii) as diferenças resultantes da desqualificação do método direto de apropriação dos créditos, que fora desqualificado pela fiscalização para o método do rateio proporcional, visto que o processo produtivo da empresa é, até certo momento, comum para a fabricação de açúcar e álcool.

As principais partes da decisão e sua motivação, restam transcritas a seguir:

“Produção de cana-de-açúcar

Sustenta a Recorrente que a cana-de-açúcar é utilizada como matéria-prima pelas plantas industriais e é oriunda de (i) produção própria e (ii) aquisições de produtores rurais pessoas físicas e pessoas jurídicas. Esclarece que as aquisições de terceiros se deram mediante contratos de fornecimento de cana-de-açúcar com CCT, pelos quais a Clealco assume o corte, carregamento e transporte do produto até suas plantas industriais.

Por isso, na diligência determinada, buscou-se identificar a existência de créditos relacionados ao cultivo da cana-de-açúcar, solicitando que o contribuinte esclarecesse se, para o período em análise, a cana de açúcar foi adquirida na integralidade de terceiros/pessoas jurídicas.

Contudo, o relatório fiscal afirmou que toda a cana foi comprada e não produzida: [...] Dessa forma, adotando-se as razões expostas acima, não cabe o creditamento sobre os insumos empregados em etapa agrícola, desde o preparo do solo até a colheita, eis que inexistente para o período de apuração do presente processo.

Segundo a autoridade diligenciante, não cabe o crédito dos custos apontados como relacionados à aquisição de insumo cana de açúcar (corte, carregamento e transporte do produto até suas plantas industriais), pois como visto acima no relatório fiscal, não há liquidez e certeza desses valores, já que não tem suporte em documentação (art. 372, do CPC/15).

Diante disso, ao contrário do que alega a Recorrente na manifestação sobre a diligência, entendo que não há alteração de critério jurídico, em ofensa ao art. 146, do CTN, na manutenção de glosas relacionadas à fase agrícola. Isso porque cabia à diligência justamente a investigação do processo vertical de produção com o fim de identificar os insumos passíveis de creditamento que teriam sido glosados indevidamente.

Dessa forma, de um lado, para o período deste processo não houve produção agrícola e, por outro, a natureza dos dispêndios CCT não foram identificados na escrituração.

Bens utilizados como insumos

Informou a fiscalização que, em análise às informações constantes nos relatórios e arquivos digitais com a descrição de bens e serviços que serviram de base para cálculo de créditos das contribuições, em consulta ao CNPJ dos fornecedores e no exame por amostragem das notas fiscais, constatou que há bens e serviços que não se enquadram no conceito de insumo previsto na legislação, pois não teriam sido utilizados ou aplicados diretamente no processo de fabricação do açúcar e álcool, mas sim em etapas anteriores ou posteriores à produção.

Dentre tais bens e/ou serviços que não se enquadram no conceito de insumo, segundo a autoridade fiscal, há despesas incorridas com maquinário agrícola, com caminhões, com plantio e colheita de cana de açúcar. Sendo a atividade-fim da empresa voltada para a produção de álcool e açúcar, não haveria que se falar, na área agrícola, de fabricação de produto ou de bens que participem diretamente na produção de bens destinados a venda. Foram também considerados como insumos pelo sujeito passivo, outros bens e/ou serviços não aplicados diretamente no processo industrial de fabricação dos produtos açúcar e álcool.

[...]

A Recorrente, por sua vez, aduz que as suas atividades vão do plantio de cana-de-açúcar, passando pela fabricação de açúcar e álcool, até a comercialização de tais produtos, e que as glosas levadas a efeito pela fiscalização se mostraram insubsistentes, já que não foram considerados os insumos efetivamente utilizados no processo produtivo como um todo.

As glosas de peças para trator, peças para caminhões, peças para máquinas agrícolas, dispêndios com a produção agrícola, os custos CCT; preparo/plantio etc., todas devem ser mantidas, por se referirem a parte agrícola de produção da cana, inexistente para o período em análise. Da mesma forma, como já posto acima, o relatório da diligência verificou a impossibilidade do creditamento do CCT – Corte, Colheita e Transporte.

Por outro lado, considerando o conceito de insumo fixado pelo STJ, há despesas que permitem creditamento no processo produtivo industrial, são as que se referem ao parque industrial; à segurança e eficiência do processo industrial; manutenção de máquinas e equipamentos ligados às fases da produção industrial e os materiais EPI.

[...]

Em cotejo do Laudo com a Planilha de “NF glosadas Insumos” elaborada pela PWC, **devem ser revertidas as glosas estritamente relacionados à indústria - serviço industrial; acessórios industriais; bomba injetora/bicos; conjunto de ferramentas; serviços de mecânica industrial; adesivos e abrasivos; automação/instrumentação; carregadeira/balança, construção civil; correias, elétrico/eletrônico; mecânica industrial; óleos e lubrificantes, metais, ferramentas p/ manut. industrial; bens necessários para a execução de manutenções - perfeitamente identificáveis na planilha como utilizados na planta industrial.**

Então, devem ser mantidas as glosas relacionadas a parte administrativa, agrícola, refeitório, automóveis e demais setores.

Assim, dou parcial provimento ao recurso voluntário neste tópico.

Frete

[...]

Com base nas informações constantes das planilhas e relatórios com a descrição dos gastos, apresentadas pelo contribuinte em meio magnético, a fiscalização glosou os fretes relacionados ao transporte de pessoal, à remessa de mercadorias, a frete pagos a pessoas físicas e outros que não se referem à aquisição de insumos, nem integram custos.

[...]

Por falta de comprovação, deve ser mantida a glosa dos fretes cujas notas fiscais não foram apresentadas (art. 373, do CPC/15).

Por sua vez, o **serviço de transporte de açúcar para remessa de armazenagem de produto p/ posterior exportação e os fretes de produtos acabados e inacabados entre estabelecimentos da empresa** podem ser objeto de creditamento com suporte no inciso IX do art. 3º e art. 15, II e, no caso de produtos inacabados, com suporte no inciso II da Lei nº 10.833/2003.

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

[...]

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, 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. E, aproveitamento de parte dos créditos mediante a apuração pelo método de rateio proporcional, pois referentes a encargos de bens comuns à fabricação de produtos sujeitos aos regimes de não-cumulatividade e exportação.

Do método de apuração do crédito comum

[...]

Nos casos em que a pessoa jurídica sujeita-se à incidência não cumulativa em relação à parte de suas receitas, deverá adotar um dos dois métodos em relação aos custos, despesas, e encargos comuns.

No caso em questão a interessada aufere receita no mercado interno sujeita a não cumulatividade, concomitantemente com receita de exportação.

[...]

Em defesa, a interessada alega que todo processo de extração do caldo e o suporte industrial são custos da fabricação de açúcar, já que todo o caldo é destinado à fábrica de açúcar, que o sistema de custo integrado serve exatamente para separar os custos destinados à fabricação do açúcar dos custos da fabricação do álcool. Esclarecendo que início do processo de fabricação de álcool é o “mel pobre” resultante como resíduo industrial do processo de fabricação do açúcar o qual possui seu custo que é efetivamente considerado.

Das alegações acima, é possível concluir que a interessada entende pela inexistência de custos comuns, já que afirma que os processos são independentes e que todos os custos do processamento da cana e extração do caldo se referem unicamente à produção do açúcar.

A interessada alega que os processos produtivos são independentes, na primeira etapa é produzido o açúcar, este processo gera um resíduo chamado de “mel pobre”. A partir do mel se produz o álcool.

[...]

É possível concluir que o processo produtivo da interessada é uma produção conjunta até o ponto de cisão, ou seja, até o momento que é produzido o açúcar e o mel final, a partir daí, o processo produtivo segue em relação ao mel final sendo considerado um processo único até a fabricação do álcool.

Não é possível considerar que o mel final (matéria-prima) do álcool seja apenas resíduo, mesmo porque este é produto que não tem mercado certo, o que não ocorre com o mel final.

A produção do mel final é onde ocorre o ponto de cisão da produção do açúcar e do álcool. No trimestre em análise o faturamento do álcool representa mais de 70% do faturamento da empresa, conforme se verifica da apuração de fls. 1.290 do parecer que foram extraídas do DACON.

Assim a produção do álcool somente é possível se realizado todo o processo produtivo desde a extração do caldo da cana.

[...]

Conclui-se que a produção da interessada é uma produção conjunta, e como tal, possui custos, encargos e despesas comuns, então o contribuinte poderia optar entre as duas formas de rateio quais sejam: custeio direto por absorção ou o rateio proporcional à receita.

Para optar pelo custeio direto por absorção a interessada deve ter o sistema de custos integrado e coordenado com o restante da contabilidade.

Contudo, analisando a contabilidade da interessada, constatou-se que os custos da produção conjunta foram integralmente direcionados para a produção do açúcar, portanto, não houve um rateio, não sendo possível aceitar que tal sistemática seja considerada custeio por absorção, já que neste processo a empresa utiliza-se de métodos (valor das vendas, volume produzido, igualdade do lucro bruto, etc.) para atribuir os custos conjuntos aos produtos.

Para a fabricação do álcool, é absolutamente necessária a existência da matéria prima, no caso, a cana, assim como todos os demais produtos e bens utilizados no processo.

Sem a cana e todo o processo posterior para a produção do “mel final” não haveria a produção de álcool que gera receitas significantes para a empresa.

Assim, sendo a cana-de-açúcar insumo necessário para a fabricação tanto do álcool como do açúcar, infere-se que tal custo é comum, e deve ser apropriado proporcionalmente, uma vez que não há possibilidade de distinção de custos no processamento para fabricação de ambos os produtos. Tal entendimento aplica-se a todos os custos, despesas e encargos envolvidos na produção de tais produtos.

Quanto à verificação nos Razões, que não permitiram identificar quais os produtos, insumos, ou fornecedores dos custos apropriados, a empresa alega que adota há trinta anos tal procedimento e nunca foi questionada. Nos termos da lei, toda a escrituração deve ser fundamentada com documentação hábil e idônea e as aquisições de produtos e insumos devem ser comprovadas com a apresentação das notas fiscais correspondentes.

Quanto às alegações a respeito da escrituração dos livros auxiliares, que não registraram dados a respeito de produtos, fornecedores e notas fiscais constantes dos Razões, o fato de tais livros não serem obrigatórios e não possuírem regimento específico para o seu preenchimento não muda o fato de que, se são complementares à escrituração e base para apuração de bases de cálculo de créditos das contribuições, obrigatoriamente os seus registros deverão ser baseados em documentação hábil e idônea. A falta de registros os inabilita para o objetivo a que se pretende – a comprovação da correta contabilização dos custos, despesas e encargos para apropriação por sistema integrado com a contabilidade.

Correto, portanto, o procedimento fiscal de desqualificação do método de apropriação direta utilizado pelo interessado, pelas irregularidades na escrituração e pela inadequação do sistema adotado à vista do processo fabril da empresa, que tem uma única matéria-prima (cana), que passa por procedimentos também únicos, para gerar, ao final, dois produtos.

Em função da apropriação dos créditos da agroindústria pelo método do rateio proporcional, cujo percentual foi calculado de acordo com as normas legais, correta a glosa dos valores dos créditos referente aos gastos com insumos, energia elétrica, despesas de contraprestações de arrendamento mercantil, despesas de aluguéis de máquinas e equipamentos considerados na verificação fiscal.

Deve, portanto, ser negado o pleito neste tópico.

Nestes termos, voto por conhecer o recurso voluntário e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para reconhecer o direito a crédito sobre: (i) insumos utilizados no processo produtivo industrial, e que se referem ao parque industrial; à segurança e eficiência do processo industrial; manutenção de máquinas e equipamentos ligados às fases da produção industrial e os materiais EPI; (ii) o frete de açúcar para remessa de armazenagem de produto para posterior exportação e os fretes de produtos acabados e inacabados entre estabelecimentos da empresa; (iii) ativo imobilizado relacionado nas planilhas estritamente como “produção industrial”; e (iv) a apropriação de créditos em relação à depreciação de bens adquiridos até 30/04/2004, mediante a apuração pelo método de rateio proporcional, pois referentes a encargos de bens comuns à fabricação de produtos sujeitos aos regimes de não-cumulatividade e exportação. A liquidação da presente decisão deve ser realizada em linha com o que restou consignado no Acórdão CARF n. 3301-011.228, proferido nos autos do PAF n. 15868.000246/2010-39.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Vieira Kotzias

Declaração de Voto

Conselheiro Arnaldo Diefenthaler Dornelles.

Não obstante eu ter acompanhado a i. Relatora no encaminhamento dado em seu voto, é preciso deixar registrado que o fiz pelas conclusões, uma vez que há significativas divergências entre o que lá foi exposto e a forma como tenho proferido meus votos quando identificada a vinculação entre processos.

De forma bastante resumida, a i. Relatora entende que a vinculação existente entre os processos relativos à análise dos créditos (da Contribuição para o PIS e da COFINS) declarados em PER/DComp e o processo relativo aos Autos de Infração lavrados em razão de irregularidades na apuração dos créditos (da Contribuição para o PIS e da COFINS) no mesmo período se dá, nos termos do §1º do art. 6º do Anexo II do RICARF, por conexão, uma vez que não é possível se determinar qual seria o processo principal, bem como não existe obrigação de que os processos sejam apensados e/ou julgados de forma conjunta.

A i. Relatora entende, ainda, não haver impedimento para que o auto de infração e o processo onde se discute o pedido de crédito referentes a um mesmo tributo e período sejam analisados e julgados de forma autônoma, embora reconheça ser desejável a uniformização entre os julgados, “visto que o processo administrativo como um todo deve prezar pela segurança jurídica e pela prestação jurisdicional efetiva”.

Por isso a i. Relatora, nesses casos, só aplica as decisões já proferidas nos processos que entende conexos quando com elas concorda, e tende a reanalisar o mérito da discussão quando delas discorda.

Uma primeira divergência que tenho em relação ao voto prolatado pela i. Relatora está no fato de que entendo que a vinculação existente entre os processos acima mencionadas se dá por decorrência – e não por conexão –, nos termos do inciso II do §1º do art. 6º do Anexo II do RICARF, uma vez que todos esses processos decorrem, via de regra, de um mesmo procedimento fiscal, onde a autoridade fiscal analisa as mesmas matérias fáticas para a aplicação dos mesmos direitos:

§1º Os processos podem ser vinculados por:

(...)

II - decorrência, constatada a partir de processos formalizados em razão de procedimento fiscal anterior ou de atos do sujeito passivo acerca de direito creditório ou de benefício fiscal, ainda que veiculem outras matérias autônomas;

E justamente por como origem um único procedimento fiscal para a análise das mesmas matérias fáticas, entendo que o princípio da segurança jurídica exige que, via de regra,

as decisões prolatadas em todos os processos apliquem os mesmos direitos de forma uniforme e não contraditória.

Nesse sentido, para a preservação das relações jurídicas já estabelecidas e para a uniformização do direito aplicável, tenho, via de regra, conduzido meus votos no sentido de observar e aplicar as decisões anteriormente prolatadas por este CARF em processos vinculados, concordando ou não com essas decisões.

Não obstante, situações há em que as decisões anteriormente prolatadas por este CARF podem e devem ser afastadas quando do julgamento dos demais processos vinculados, como, por exemplo, quando a primeira decisão tenha negado o direito ao contribuinte em razão de não terem sido apresentados elementos que comprovassem a certeza e liquidez do crédito pleiteado, elementos esses apresentados quando do julgamento dos demais processos vinculados.

Uma segunda situação em que entendo ser possível não aplicar decisões já prolatadas em processos vinculados diz respeito a uma nova interpretação introduzida em nosso ordenamento jurídico em função de decisões transitadas em julgado do STF ou do STJ, proferidas na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, respectivamente, a exemplo do que ocorre em relação ao conceito de insumos, firmado pelo STJ no julgamento do REsp nº 1.221.170-PR.

Não me parece ser razoável aplicar, nos dias hoje, uma decisão prolatada pelo CARF em processo vinculado que tenha considerado o conceito de insumos presente nas IN SRF nº 247, de 2002, e nº 404, de 2004, declaradas ilegais pelo STJ. Nesse caso, entendo ser plenamente justificável a prolação de nova decisão que leve em consideração o conceito de insumos trazido no REsp nº 1.221.170-PR.

Essas são as divergências que tenho em relação ao entendimento firmado pela i. Relatora. Essas são as razões pelas quais a acompanhei pelas conclusões.

(assinado digitalmente)

Arnaldo Diefenthaler Dornelles