



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15868.001184/2009-49
Recurso Voluntário
Resolução nº 3401-002.723 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de abril de 2023
Assunto DILIGÊNCIA
Recorrente CLEALCO AÇUCAR E ALCOOL S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, converter o 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 notas fiscais 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 notas fiscais 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. Vencidos os conselheiros Gustavo Garcia Dias dos Santos e Winderley Moraes Pereira, que votavam por enfrentar o mérito. O conselheiro Arnaldo Diefenthaeler Dornelles acompanhou a relatora pelas conclusões. O conselheiro Arnaldo Diefenthaeler Dornelles manifestou intenção de apresentar declaração de voto.

(documento assinado digitalmente)

Arnaldo 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 lançamento de PIS e COFINS não-cumulativa – Exportação, do 1º trimestre de 2004, 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: 01/04/2009 a 30/06/2009

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.

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 lavratura de auto de infração, deriva de irregularidades verificadas a partir da análise de créditos declarados pelo contribuinte e que foram objeto de PER/DComps analisadas nos autos dos PAFs n. 13822.000031/2005-51(COFINS) e 13822.000037/2005-29 (PIS). Os processos em questão foram enfrentados pelo CARF em 05/08/2015, tendo como desfecho a negativa de provimento do recurso voluntário, conforme se verifica pelos Acórdãos n. 3401-002.974 e 3401-002.973, respectivamente.

Em se tratando de acórdãos de conteúdo idêntico, de mesmo relator e julgados simultaneamente pelo colegiado, transcrevo apenas a ementa do Acórdão n. 3401-002.973:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

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

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.

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.

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

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

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 este respeito, cabe trazer importante contribuição conceitual do Cons. André Mendes de Moura no Acórdão n. 9101-002.755 de 04/04/2017, quando assim esclarece a ocorrência de conexão:

Fl. 4 da Resolução n.º 3401-002.723 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15868.001184/2009-49

“A conexão ocorre quando se tem um suporte fático X e um enquadramento legal Y que é idêntico, ou para vários sujeitos passivos (A, B, C, D, E ...), ou para o mesmo sujeito passivo em anos-calendário diferentes (AC1, AC2, AC3...). Naturalmente, são formalizados vários processos, mas as autuações fiscais (suporte fático e enquadramento legal) são as mesmas, diferenciando-se, em linhas gerais, o sujeito passivo e o ano-calendário. Como exemplo, pode ser um auto de infração de glosa de despesas, com o mesmo suporte fático, de uma mesma empresa, com os mesmos fatos e elementos de prova, formalizado em processos diferentes, cada qual para um ano-calendário (AC1, AC2, AC3 e AC4). Ou, o auto de infração de glosa de despesas, com o mesmo suporte fático, mas lavrado em face de empresas que desenvolvem a mesma atividade econômica e tiveram uma interpretação idêntica da legislação tributária, ou seja, processos com sujeitos passivos A, B, C, D e E. Ainda, processo de reconhecimento de direito creditório que se utilizou do crédito X para compensar débitos D1, D2, D3, D4 e D5, cada qual em um processo diferente. O que se observa nos processos por conexão é que não há um processo que pode ser classificado como o principal. O julgamento pode ser dar em qualquer um dos processos. Pode ser julgado o processo AC3, sem prejuízo nenhum para os demais. Ou o processo contra o sujeito passivo D, ou o processo tratando da compensação do débito D2. Na realidade, os processos por conexão são aqueles que podem ser reunidos para julgamento em lotes, ou na sistemática dos repetitivos. Pode-se escolher qualquer um dos processos para julgamento, e aplicar a decisão para os demais. Tal procedimento, obviamente, não pode ser adotado para os reflexos ou decorrentes, tendo em vista a existência de um processo principal.”

A respeito da formação de convicção e forma de julgamento dos casos em que há conexão, Thais de Laurentiis em artigo publicado no Conjur em 24/11/2021 faz análise relevante ao indicar que o mais indicado seria utilizar-se da requisição ou delegação de competência para garantir que haja uniformidade de tratamento dos processos correlatos, mas que não há impedimento lógico ou regimental para que os processos sejam julgados separadamente:

“No que tange aos casos de processo conexos (artigo 6º, inciso I, do Ricarfb), podemos encontrar ampla jurisprudência do Carfb fazendo uso da faculdade trazida pelo artigo 6º, §2º, do regimento interno, no sentido requerer ou delegar competência entre colegiados. [...] Percebe-se que na conexão “não há um processo que pode ser classificado como o principal. O julgamento pode se dar em qualquer um dos processos, (...) sem prejuízo nenhum para os demais” (Acórdão nº 9101-002.755). A prevenção aqui funciona como critério de utilidade suficiente para impor a reunião dos processos, de modo a ser obter uma tutela mais eficiente e íntegra. Tal “utilidade está presente naquelas situações nas quais as providências a tomar (reunião de processos) sejam aptas a proporcionar a harmonia de julgados ou a convicção única do julgador em relação a duas ou mais demandas” (Acórdão nº 2301-002.935). Entretanto, não há impedimento lógico ou regimental para que os processos sejam julgados separadamente.”

Deve-se concordar com ressalva feita pela autora de que “embora [o julgamento separado/independente] não seja o mais adequado quando se pensa que as decisões a serem proferidas são expressões do tribunal enquanto instituição e não dos seus circunstanciais julgadores” trata-se de desfecho possível e autorizado frente às normas processuais aplicáveis. Inclusive porque, se não fosse, haveria obrigatoriedade de apensação entre eles – o que não ocorreu.

Assim, apesar de reconhecer que as decisões proferidas nos PAFs n. 13822.000031/2005-51 e 13822.000037/2005-29. são relevante ao deslinde do presente caso, deve-se frisar que não se tratam de processos decorrentes ou reflexos, tanto é que foram distribuídos e tramitaram de forma autônoma até aqui. Dito isso, e considerando que as decisões

Fl. 5 da Resolução n.º 3401-002.723 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15868.001184/2009-49

em questão foram proferidas antes da imposição do critério da essencialidade e da relevância pelo STJ em sede de recurso repetitivo (tema 779), entendo que o mais correto é que seja proferida decisão autônoma e motivada por esta Turma – seja para, ao final, concluir de forma análoga ao caso conexo ou não.

Diante disso, passo a análise de mérito.

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.

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

Fl. 7 da Resolução n.º 3401-002.723 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15868.001184/2009-49

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