



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 15871.000144/2010-64  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3401-011.699 – 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: 01/01/2009 a 31/03/2009

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 DEPRECIÇÃO.

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. 3301-011.226, proferido nos autos do PAF n. 15868.720081/2012-87. 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 1º trimestre de 2009.

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: 01/01/2009 a 31/03/2009*

*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 análise dos créditos declarados em PER/DComp, levou à lavratura de auto de infração nos autos do PAF n. 15868.720081/2012-87 diante de irregularidades na apuração dos créditos de PIS e COFINS no período. O processo em questão foi enfrentado pelo CARF em 25/10/2021, tendo como desfecho o parcial provimento do recurso voluntário, conforme se verifica pelo Acórdão n. 3301-011.226, cuja ementa é abaixo transcrita:

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

*Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009*

**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 DEPRECIÇÃO.**

*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.**

**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 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 DEPRECIÇÃO.**

*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.*

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 sempre 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. 15868.720082/2012-21, 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. 15868.720081/2012-87, decidiu pelo parcial provimento do recurso voluntário da recorrente, reconhecendo o direito a crédito sobre: (i) insumos aplicados ao 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 aos implementos agrícolas que sevem para a preparação do solo; prevenção de pragas na lavoura e conservação de estradas e àqueles que se aplicam estritamente à “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 a mesma foi integralmente adquirida de terceiros no período analisado; (ii) despesas referentes a atividades administrativas e/ou cuja comprovação 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 parte 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.

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 item 58 do relatório fiscal, não há liquidez e certeza desses valores, já que não tem suporte em documentação.

Entretanto, consta no relatório fiscal que acompanhou o auto das glosas, que a autoridade na origem não glosou os fretes de aquisição do insumo cana-de-açúcar.

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 (relembrando que não houve glosa de frete de aquisição de cana).

### **Do rateio proporcional**

[...]

A análise desta Turma de julgamento objetiva a revisão dos créditos glosados, o que também deve levar em consideração os devidos cálculos de rateio proporcional, nos termos do inciso II do §8º do art. 3º da Lei nº 10.833/2003 e da Lei nº 10.637/2002, uma vez que as atividades da Recorrente estão sujeitas à sistemática da não-cumulatividade (açúcar) e da apuração cumulativa (álcool), afastando-se o método de apropriação direta dos créditos.

Cabe destacar que a Recorrente informou os bens do ativo comuns à produção de açúcar e álcool (Capítulo 11 do Laudo do Processo Produtivo), cabendo o creditamento aplicando-se o critério de rateio proporcional. A Recorrente também detalhou os itens empregados especificamente na produção de álcool por meio da aba “Base Saída Centro Custo Consol.”, sobre esses dispêndios não cabe a tomada de crédito.

### **Bens utilizados como insumos**

#### **a) Material intermediário – serviços de manutenção**

[...]

As glosas são de pneus, câmaras de ar, peças para trator, peças para caminhões, peças para máquinas agrícolas que plantam, colhem e transportam a cana até a moenda industrial e, de 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.

#### **b) Material intermediário – serviços de manutenção industrial**

A fiscalização afirmou que a Planilha 02 (Mat. Interm. - Serv. Manutenção Industrial), em geral, refere-se a produtos e serviços consumidos no processo produtivo industrial, tais como partes e peças de máquinas, serviços de reparo em maquinário etc.

No entanto, dentre eles, a fiscalização encontrou alguns gastos com bens que não foram diretamente consumidos na fabricação dos bens destinados à venda e que, portanto, não se enquadram no conceito de insumos. Para tanto, cita gastos como gastos com construção civil, serviços e peças para veículos, tratores, Máquinas e carretas agrícolas, pois não se caracterizam como insumos que dão direito à crédito da contribuição.

[...]

Em cotejo do Laudo com a Planilha de “NF glosadas Insumos” elaborada pela PWC, **devem ser revertidas as glosas estritamente relacionados à indústria própria do açúcar - serviço industrial; acessórios industriais; bomba injetora/bicos; conjunto de ferramentais; 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, demais setores e ao processo produtivo do álcool.

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 n.º 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 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: [...]

**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.**

[...]

**Crédito Presumido - Atividades Agroindustriais**

*O art. 3º, §§ 5º e 6º c/c art. 15, II, da Lei n.º 10.833/03 dispõem que a alíquota para determinação do crédito presumido decorrente de aquisições efetuadas de pessoas físicas é correspondente a 80% da alíquota de PIS/COFINS.*

*Logo, não há reparos a serem feitos no auto de infração.*

*[...]*

*Pelo exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário”*

Nestes termos, voto por conhecer o recurso voluntário e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para reconhecer o direito a crédito sobre: (i) insumos aplicados ao 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 estritamente à “produção industrial”, conforme indicado nas planilhas; 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. 3301-011.226, proferido nos autos do PAF n. 15868.720081/2012-87.

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 pensados 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 n.º 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 n.º 247, de 2002, e n.º 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 n.º 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