



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15889.000002/2011-99
Recurso Voluntário
Resolução nº 3201-003.629 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 31 de janeiro de 2024
Assunto PROCESSO ADMINISTRATIVO
Recorrente RAÍZEN ENERGIA S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do Recurso Voluntário em diligência à unidade preparadora para que se providencie o seguinte: (i) intimar o Recorrente para apresentar, “caso entender necessário”, em prazo razoável, não inferior a 60 dias, laudo complementar ao Laudo/Parecer Técnico elaborado pela Universidade de São Paulo (USP), relativo às atividades essenciais para a produção de açúcar, etanol e bioeletricidade, juntado no processo n.º 10880.736620/2011-37, julgado nesta mesma sessão, com o intuito de se demonstrarem a essencialidade e a relevância dos dispêndios que serviram de base à tomada de créditos, quando imprescindíveis e importantes ao processo produtivo, nos moldes do RESP 1.221.170/STJ e da Nota SEI/PGFN nº 63/2018, (ii) elaborar novo Relatório Fiscal, considerando as informações já constantes dos autos e as demais produzidas durante a diligência, especificando as glosas de créditos porventura revertidas e/ou mantidas, (iii) ao final, cientificar o Recorrente dos resultados da diligência para, assim o querendo, se manifestar no prazo de 30 dias, sendo imperioso que se dê total transparência quanto aos créditos que permanecerem glosados, bem como àqueles que, à luz do conceito contemporâneo de insumos, vierem a serem reconhecidos, e (iv) cumpridas as providências indicadas, devolver o processo a este CARF para prosseguimento.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio lafetá Reis - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Sierra Fernandes, Marcio Robson Costa, Ana Paula Pedrosa Giglio, Mateus Soares de Oliveira, Joana Maria de Oliveira Guimaraes, Helcio Lafeta Reis (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da Delegacia Regional de Julgamento, no qual passo a reproduzir alguns excertos do relatório, conforme segue abaixo:

Fl. 2 da Resolução n.º 3201-003.629 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15889.000002/2011-99

Trata o presente processo dos Autos de Infração, lavrados em 05/01/2011, para exigência da Contribuição para o **PIS/Pasep** (R\$ 33.593,32) e da **COFINS** (R\$ 154.773,03), no regime de incidência **não cumulativa**, relativos aos períodos de **01/2006 a 03/2006**, no valor total de **R\$ 188.326,35**, incluindo multa de ofício de **75%** e juros de mora calculados até **12/2010**, em virtude da falta/insuficiência de recolhimento das contribuições, motivada pela insuficiência do saldo de crédito (mercado interno) descontado na apuração das referidas contribuições.

001 - COFINS - INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA COFINS			
Saldo insuficiente de crédito da Cofins descontado, conforme Termo de Verificação Fiscal e Termo de Verificação Fiscal - Auto de Infração, em anexo, que são partes integrantes e indissociáveis do presente Auto de Infração.			
Fato Gerador	Val. Tributável ou Contribuição	Multa(%)	
31/01/2006	R\$ 16.479,76	75,00	
28/02/2006	R\$ 17.634,61	75,00	
31/03/2006	R\$ 34.088,03	75,00	
ENQUADRAMENTO LEGAL			
Arts. 1, 3º e 5º da Lei nº 10.833/03 .			
001 - PIS (FATURAMENTO) - INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO PIS			
Saldo insuficiente de crédito do PIS descontado, conforme Termo de Verificação Fiscal e Termo de Verificação Fiscal - Auto de Infração, em anexo, que são partes integrantes e indissociáveis do presente Auto de Infração.			
Fato Gerador	Val. Tributável ou Contribuição	Multa(%)	
31/01/2006	R\$ 3.577,84	75,00	
28/02/2006	R\$ 3.828,56	75,00	
31/03/2006	R\$ 7.400,69	75,00	
ENQUADRAMENTO LEGAL			
Arts. 1º, 3º e 4º da Lei nº 10.637/2002.			

Do Termo de Verificação Fiscal - Auto de Infração

No Termo de Verificação Fiscal - Auto de Infração, que faz parte integrante dos lançamentos, a fiscalização descreve que ação fiscal se originou de MPF Diligência, tendo como foco principal a verificação da liquidez e certeza dos créditos das contribuições apurados no regime não cumulativo.

Relata que a origem do crédito originou-se na empresa FBA – Franco Brasileira S/A Açúcar e Alcool, CNPJ - 00.204.597/0001-96, que foi incorporada em 31/03/2006 pela Açucareira Corona SA, CNPJ 48.661.888/0001-30 (em 09/05/2006 alterada a razão social para Usina da Barra S/A Açúcar e Alcool), que por sua vez foi incorporada em 28/02/2007 pela Danco Participações SA, CNPJ 08.070.508/0001-78 (em 16/03/2007 foi alterada a razão social para Usina da Barra S/A Açúcar e Alcool), sendo que em 22/12/2009, em nova alteração, a razão social passou a ser Cosan S/A Açúcar e Alcool.

Diz que foi lavrado Termo de Verificação Fiscal em 05/01/2011, do 1º trim/2006, que consubstanciou a análise e culminou nas glosas de créditos de PIS e COFINS, relativas aos mercados interno e externo, as quais geraram reflexo nos saldos acumulados do mercado interno, que se mostraram insuficientes para suportar os valores descontados nos meses de janeiro, fevereiro e março de 2006.

Fl. 3 da Resolução n.º 3201-003.629 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15889.000002/2011-99

Ressalta que os valores, demonstrativos, base legal e demais quesitos dos lançamentos estão consubstanciados no Termo de Verificação Fiscal relativo ao 1º trim/2006 e seus 6 Anexos, inclusive, que também são partes integrantes dos Autos de Infração.

Do Termo de Verificação Fiscal

No referido Termo de Verificação Fiscal do 1º trim/2006 e seus 6 Anexos a fiscalização repete a origem da ação fiscal e do crédito fiscalizado, bem como o período abrangido na análise (1º trim/2006), informando o ramo de atuação da pessoa jurídica (fabricação de álcool e açúcar), o regime de apuração do imposto de renda (lucro real), as intimações expedidas e as respostas fornecidas pela contribuinte, atestando que foram entregues relação dos principais insumos, memoriais de apuração das bases de cálculo e

planilha com a composição do PIS e da COFINS, demonstrativos dos memorandos de exportação das vendas com fins específicos de exportação, bem como os registros contábeis e fiscais, além dos dados das notas fiscais em meio magnético.

Em relação às notas fiscais relativas aos bens e serviços, observa que a contribuinte apresentou declaração do Engenheiro responsável pela área de manutenção industrial, na qual conclui que os serviços de manutenção em questão não aumentam a vida útil dos equipamentos por período superior a um ano.

Ainda quanto as notas fiscais, ressalta que as relativas às despesas de transportes de produtos acabados foram apresentadas por amostragem, tendo sido fornecidos arquivos relacionando as notas fiscais que compõem as exclusões da base de cálculo.

Registra que a pessoa jurídica esclareceu sobre o método de rateio utilizado e declarou não possuir consulta e demais documentos relativos às despesas do tipo "transportes de produtos acabados", bem como declarou não existir nenhuma ação judicial que interfira na apuração dos créditos pleiteados e informou que adquire os insumos agrícolas previstos no artigo 1.º da Lei nº 10.925/04, tributados a alíquota zero.

Destaca que a análise está restrita aos valores dos créditos declarados no Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais (DACON) retificador, entregue à fiscalização em 20/10/2010, tendo em vista a impossibilidade de transmissão via Receitanet - Erro Validador DACON - "A TRANSMISSÃO NÃO FOI CONCLUÍDA - Não existe procuração eletrônica acessando o e-CAC na página da RFB". Como processamento do DACON retificador depende de uma apuração especial do sistema, a fiscalização considerou a cópia apresentada e juntada ao presente.

Da análise

Especificamente acerca do Rateio Proporcional, a fiscalização diz que a pessoa jurídica enquadra-se no regime da não cumulatividade, porém, auferiu receitas sujeitas à apuração na sistemática cumulativa (venda de álcool para fins carburantes).

E que a pessoa jurídica indicou na Ficha 01 do Dacon retificador de jan/2006 o método de determinação dos créditos como sendo vinculados à receita auferida no mercado interno com ou sem receita de exportação com base na proporção da receita bruta auferida.

Informa que a contribuinte esclareceu o método de rateio utilizado, do seguinte modo:

(...)

A fiscalização observa que em razão de a empresa se sujeitar à incidência não cumulativa sobre parte de suas receitas, o crédito deve ser apurado, exclusivamente, em relação aos custos, despesas e encargos vinculados a essas receitas.

Fl. 4 da Resolução n.º 3201-003.629 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15889.000002/2011-99

E que, no caso dos custos, despesas e encargos comuns, o percentual a ser estabelecido entre a receita bruta sujeita à incidência não cumulativa e a receita bruta total, auferidas em cada mês, para aplicação do rateio proporcional previsto no inciso II do § 8º do art. 3º, da Lei nº 10.637, de 2002, e inciso II do § 8º do art. 3º, da Lei 10.833, de 2003, a ser utilizado na apuração de créditos da Contribuição para o PIS e da Cofins, deve ser aquele resultante do somatório somente das receitas que, efetivamente, foram incluídas nas bases de cálculo de incidências e recolhimentos nos regimes da não cumulatividade e da cumulatividade.

Ressalta que as receitas decorrentes de vendas realizadas com isenção, alíquota zero, não alcançadas pela incidência, de bens do ativo permanente e as receitas financeiras, por não integrarem ou estarem excluídas da base de cálculo de incidência e recolhimento da Contribuição para o PIS/Pasep, não integram também os respectivos montantes da receita bruta sujeita à incidência não cumulativa e nem o da receita bruta total, auferidas em cada mês, utilizados na determinação do percentual a ser aplicado no método do rateio proporcional para fins de aproveitamento de créditos relativos aos custos, despesas e encargos comuns. (Dispositivos Legais: Art. 1º, § 3º e art. 3º, da Lei nº 10.637, de 2002 e Art. 1º, § 3º e art. 3º, da Lei 10.833, de 2003).

Relativamente a sazonalidade descrita pela empresa (safra e entresafra), explica que a Lei não previu métodos que contemplassem tal fator, sendo imposto apenas os métodos de rateio considerando as receitas auferidas no mês.

Acrescenta que esse mesmo método (rateio proporcional) também deve ser adotado para determinar os créditos que poderão ser ressarcidos ou compensados com tributos, ou seja, considerando as receitas não cumulativas auferidas no mês com vendas destinadas ao mercado externo e aquelas destinadas ao mercado interno.

E conclui que o percentual a ser utilizado para efeito de apuração de créditos relativos aos custos, despesas e encargos comuns foram recalculados, tendo como base os valores das receitas auferidas em cada mês, não sendo consideradas as receitas do ativo imobilizado e as receitas financeiras, conforme ANEXO 1, que é parte integrante e indissociável do presente.

Particularmente acerca da análise dos créditos, a autoridade fiscal registra, in verbis:

Da análise dos dados constantes nas planilhas de créditos utilizados, constatou-se que os valores foram apresentados por item da nota fiscal, consolidados por linha das fichas 06A e 16A do DACON com identificação do tipo de despesas e parcialmente identificados por centro de custo e os valores de cada item foram segregados por setores (administração, imobilizado, custo, comercial, exportação, outros produtos, agrícola, comum, álcool, açúcar e sem baixa).

ITENS 2 E 3 - BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS

Na análise dos créditos incluídos dos itens 2 e 3 - Bens e Serviços utilizados como insumos, foram utilizados os conceitos emanados da legislação abaixo transcrita:

O art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, alterado pelo art. 25 da Lei nº 10.684, de 30 de maio de 2003, e com nova redação dada pelo art. 37 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, ao dispor sobre a não-cumulatividade na cobrança da contribuição para os Programas de Integração Social (PIS) estabeleceu:

"Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

Fl. 5 da Resolução n.º 3201-003.629 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15889.000002/2011-99

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes...;"(grifou-se)

No mesmo sentido, o art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, com nova redação dada pelo art. 21 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, ao dispor sobre a não cumulatividade na cobrança da contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), assim estabeleceu:

"Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa Jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes "(grifou-se)

O art. 66 da Instrução Normativa SRF nº 247, de 21 de novembro de 2002, com as alterações introduzidas pelo art. 1º da Instrução Normativa SRF nº 358, de 9 de setembro de 2003, definiu "insumos" nos seguintes termos:

"Art. 66. A pessoa jurídica que apura o PIS/Pasep não-cumulativo com a alíquota prevista no art. 60 pode descontar créditos, determinados mediante a aplicação da mesma alíquota, sobre os valores:

I - das aquisições efetuadas no mês:

b) de bens e serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes, utilizados como insumos;

b.1) na fabricação de produtos destinados à venda; ou b.2) na prestação de serviços;

....

§ 5º Para os efeitos da alínea 'b' do inciso I do caput , entende-se como insumos:

I - utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda:

a) as matérias primas, os produtos intermediários, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado;

b) os serviços prestados por pessoa Jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto;"(grifou-se)

E o art. 67 dessa IN determina:

"Art. 67. O direito ao crédito de que trata o art. 66 aplica-se, exclusivamente, em relação:

I- aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País;

II - aos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados à pessoa Jurídica domiciliada no País; e

III - aos bens e serviços adquiridos e aos custos e despesas e encargos incorrido a partir de 1º de dezembro de 2002. "(grifou-se)

Fl. 6 da Resolução n.º 3201-003.629 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15889.000002/2011-99

Da mesma forma, a Instrução Normativa SRF nº 404, de 12 de março de 2004, disciplinou a matéria em relação à Cofins, nos seguintes termos:

"Art. 8º Do valor apurado na forma do art. 7º, a pessoa Jurídica pode descontar créditos, determinados mediante a aplicação da mesma alíquota, sobre os valores:

I - das aquisições efetuadas no mês:

....

b) de bens e serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes, utilizados como insumos:

b.1) na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda;

ou

b.2) na prestação de serviços;

§ 4º Para os efeitos da alínea 'b' do inciso I do caput, entende-se como insumos:

I - utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda:

a) a matéria-prima, o produto intermediário, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado;

b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto;

Art. 9º O direito ao crédito de que trata o art. 8º aplica-se, exclusivamente, em relação:

I - aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País;

II - aos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados à pessoa Jurídica domiciliada no País;

III - aos encargos de depreciação e amortização de bens adquiridos de pessoa Jurídica domiciliada no País; e

IV - aos bens e serviços adquiridos, aos custos, despesas e encargos incorridos a partir de 1º de fevereiro de 2004. "(grifou-se)

Antes de tecer comentários sobre a legislação acima apresentada convém deixar claro o significado do termo insumo, isto é:

"Insumo - "cada um dos elementos (matéria-prima, equipamentos, capital horas de trabalho etc.) necessários para produzir mercadorias ou serviços " (Dicionário Houaiss da Língua Portuguesa);

Insumos - "matérias-primas, partes, peças, componentes, conjuntos e subconjuntos, acabados e semi-acabados, e pneumáticos, destinados aos produtos relacionados no inciso IV(art. 2º do Decreto nº 2.072, de 14 de novembro de 1996). "

Dessa maneira, vê-se que o termo insumo é gênero que abarca componentes aplicados direta e indiretamente na produção e, por isso, tem sido dividido em dois distintos

Fl. 7 da Resolução n.º 3201-003.629 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15889.000002/2011-99

subgêneros, quais sejam, os "insumos diretos" e "insumos indiretos". Em consequência, por exemplo, são:

- 1) Insumos diretos de produção: matérias-primas, produtos intermediários, material de embalagem, etc; e
- 2) Insumos indiretos de produção: energia elétrica, combustíveis, lubrificantes, manutenção de máquinas, aluguéis, etc.

Essa maneira de entender o termo insumo se apresenta, **de forma tácita**, tanto no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, na sua versão atual, quanto no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2002, ambas com a redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, bem como nas IN SRF nº 247, de 2002, na versão dada pela IN SRF nº 358, de 2003, e nº 404, de 2004 (negritei).

Vista dessa maneira fica claro que, **em regra**, somente os insumos diretos de produção podem permitir o desconto de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins. Tal regra só é rompida por determinação legal, como ocorre com os combustíveis, os lubrificantes e a energia elétrica, dentre outros insumos indiretos de produção que a despeito disto desoneram o créditos em tela (negritei).

Da análise do exposto acima, conclui-se que, além dos lubrificantes expressamente referidos no art. 3º, II, das Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, consideram-se "insumos", para fins de desconto de créditos na apuração da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins não cumulativos, os bens e serviços adquiridos de pessoas jurídicas domiciliadas no País, aplicados ou consumidos na fabricação do açúcar e do álcool. Ou seja, o termo "insumo" não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço que gera despesa necessária para a atividade da empresa, mas, sim, tão-somente, como aqueles bens e serviços que, adquiridos de pessoa jurídica, efetivamente sejam aplicados ou consumidos na produção do açúcar e do álcool. E, ainda, em se tratando de aquisição de bens, estes não poderão estar incluídos no ativo imobilizado da empresa .

Depreende-se, portanto, que as despesas incorridas no processo produtivo da cana-de-açúcar, ou seja, sua semeadura, colheita e transporte até a usina onde será fabricado o açúcar, não atendem ao critério para caracterização como insumos. Sendo a atividade-fim da empresa voltada para a produção do álcool e açúcar, não há o que se falar, na área agrícola, de fabricação de produto nem tampouco em bens que venham a sofrer desgaste em função de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação.

Foram apresentados diversos itens de bens e serviços que foram utilizados em diferentes tipos de máquinas e equipamentos existentes tanto na área agrícola como no parque industrial, como pinos, ferramentas, arruelas, materiais empregados em solda (gás, eletrodo, agamax), acoplamentos, anéis, buchas, correias, correntes, cordas, cotovelos, discos, escovas, fitas isolantes, gaxetas, lixas, mancais, mangueiras, manômetros, niples, porcas, parafusos, retentores, rolamentos, válvulas, dentre outros, para os quais a empresa não apresentou detalhes técnicos que garantam a sua utilização em máquinas que produzam diretamente álcool e açúcar. Em consequência, foram tratados como itens genéricos utilizados em diferentes tipos de máquinas e equipamentos existentes no seu parque agrícola e industrial; assim sendo, tratam-se de insumos indiretos de produção que não geram direito a crédito da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

Foram glosados os itens de bens de manutenção relacionados a área agrícola, limpeza, materiais de manutenção civil, tintas, brochas, rolos de pintura, fita crepe, manutenção de veículos, auto peças, pneus, aparelho telefônico, chapas e tubos de aço, chapas de inox, mangueiras, suporte para copos, carimbos, asfalto, materiais aplicados na manutenção da construção civil, concreto, cortina tipo persiana, cadeados, garrafão térmico, luvas, arames, equipamentos de segurança e de proteção individual, equipamentos de prevenção contra incêndios, graxa, materiais promocionais para

Fl. 8 da Resolução n.º 3201-003.629 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15889.000002/2011-99

clientes, bujão, fita de sinalização, lâmpadas, marcadores esferográficos, cartuchos de impressoras, papel sulfite, pilhas, fio telefônico, lona plástica, ventilador, materiais de sinalização, bagaço de cana, trena, aplicador de fita adesiva, aparelho de ar condicionado, máquina calculadora, concreto, filtro para café, chá mate, pilhas, lona plástica, combustíveis e lubrificantes utilizados em veículos e máquinas agrícolas, *consumo de água no armazém externo e laboratórios, restituição de ICMS*, dentre outros.

Serviços como dedetização, pintura, ensacamento, carregamento, limpeza, manutenção de big bags, análises químicas em óleos, calibração de balança, despesas com deslocamentos, conserto de rádio transceptor, transporte de funcionários, transporte de resíduos industriais, mão de obra de manutenção civil, manutenção em veículos, caminhões e tratores, manutenção em ar condicionados e janelas, consultoria técnica, serviços com exp doc exportação, despesas portuárias (exceto as de armazenagem), lonas, produtos de limpeza, recarregamento de extintores, viagens, capatazia, inspeções, dentre outros, também foram glosados por estarem em desacordo com o conceito acima exposto.

Foram glosadas as despesas do tipo ADM E CONTROLE AGRÍCOLA, ALOJAMENTO AGRÍCOLA, ADMINISTRAÇÃO E PLANEJAMENTO INDUSTRIAL, CAPTAÇÃO DE ÁGUA, COLHEDEIRA DE CANA PICADA, COLHEDEIRA DE CANA, CESTA BÁSICA, CONSUMO DE LENHA, DESP. DOCUMENTAÇÃO EXP., DESPESAS PORTUÁRIAS, DIRETORIA AGRÍCOLA, FORRAGENS/RAÇÃO/VACINAS, GERAÇÃO DE ENERGIA (TURBO GERADOR), IMPLEMENTOS AGRÍCOLAS, LABORATÓRIO DE LUBRIFICAÇÃO E COMBOIO, LABORATÓRIO INDUSTRIAL E MICROBIOLÓGICO, LABORATÓRIO TEOR SACAROSE, LAVADOR VEÍCULOS E BORRACHARIA, LAVAGEM DE CANA; ÁGUAS RESIDUAIS, MANUTENÇÃO E CONSERVAÇÃO CIVIL, MANUTENÇÃO DE CAMPO, MÃO DE OBRA AGRÍCOLA, MÃO DE OBRA MANUT. PNEUS, MATERIAIS DE MANUTENÇÃO CIVIL, MATERIAIS ELÉTRICOS, MECANIZAÇÃO AGRÍCOLA, MECANIZAÇÃO DE MÁQUINAS MÉDIAS, MECANIZAÇÃO DE MÁQUINAS LEVES, MECANIZAÇÃO DE MÁQUINAS PESADAS, MEIO AMBIENTE, OFICINA MANUTENÇÃO COLHEDORA, OFICINA MEC/MANUT AUTOMOTIVA, OFICINA MECÂNICA - VEÍCULOS, OFICINAS ELÉTRICAS, PNEUS E CÂMARAS DE AR, REDE DE RESTILO, SERVIÇO DE APOIO AGRÍCOLA, SUPERVISÃO E SERVIÇOS DE TRATOS CULTURAIS, SUPERVISÃO E MANUT AGRÍCOLA, SUPERVISÃO DE SERVIÇOS AGRÍCOLAS, TOPOGRAFIA, TRANSP. RESÍDUOS INDUSTRIAIS, TRANSPORTE AGRÍCOLA, TRANSPORTE AGRÍCOLA COLHEITA, TRANSPORTE INDUSTRIAL, VALE TRANSPORTE, TRANSPORTE DE TURMAS, VALE TRANSPORTE, VINHAÇA.

Também foram glosados os créditos relativos aos bens e serviços vinculados aos centros de custo ADMINISTRAÇÃO E CONTROLE AGRÍCOLA, ADMINISTRAÇÃO/PLANEJAMENTO INDUSTRIAL, ALOJAMENTO AGRÍCOLA, ARMAZÉM DE AÇÚCAR, BALANÇA DE CANA, BRINDES E DOAÇÕES, CAPTAÇÃO DE ÁGUA, CESTA BÁSICA, COLHEDEIRA DE CANA PICADA, CONSUMO DE LENHA, COMBUSTÍVEIS, DESENVOLVIMENTO AGRONÔMICO, ESTRADAS/CERCA/PONTE, FABRICAÇÃO BAGAÇO HIDROLISADO, GERAÇÃO DE ENERGIA, GERAÇÃO DE ENERGIA (TURBO GERADOR). INCENTIVO VALE TRANS AGRÍCOLA, INCENTIVO VALE TRANSPORTE INDUSTRIAL, IMPLEMENTOS AGRÍCOLAS, LABORATÓRIO COTESIA, LABORATÓRIO DE LUBRIFICAÇÃO E COMBOIO, LABORATÓRIO INDUSTRIAL E MICROBIOLÓGICO, LABORATÓRIO METHARZUIM, LABORATÓRIO TEOR DE SACAROSE, LAVADOR DE VEÍCULOS E BORRACHA, LAVAGEM CANA/AGUAS RESIDUAIS/ MANUTENÇÃO DE CAMPO, MANUTENÇÃO E CONSERVAÇÃO CIVIL, MÃO DE OBRA

Fl. 9 da Resolução n.º 3201-003.629 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15889.000002/2011-99

AGRÍCOLA, MÃO DE OBRA MANUT PNEUS, MATERIAIS DE MANUTENÇÃO CIVIL, MECANIZAÇÃO AGRÍCOLA, MECANIZAÇÃO AGRÍCOLA COLHEITA, MECANIZAÇÃO DE MÁQUINAS PESADAS, MECANIZAÇÃO DE MÁQUINAS LEVES, MECANIZAÇÃO DE MÁQUINAS MÉDIAS, MEIO AMBIENTE, OFICINA MANUTENÇÃO COLHEDORA, OFICINA MEC/MANUT/AUTOMOTIVA, OFICINA MECÂNICA - VEÍCULOS, OFICINA DE IMPLEMENTOS, OFICINA MECÂNICA - TRATORES, OFICINAS ELÉTRICAS, PESQUISA DESENVOLV. TECNOLÓGICO, PNEUS E CÂMARAS DE AR, PREPARO DO SOLO, PREPARO DO SOLO ORGÂNICO, REFLORESTAMENTO, SERVIÇO DE APOIO AGRÍCOLA, SUPERVISÃO SERVIÇOS AGRÍCOLAS, SUPERVISÃO SERVIÇOS E TRATOS CULTURAIS, TOPOGRAFIA, TRANSPORTE AGRÍCOLA, TRANSPORTE AGRÍCOLA COLHEITA, TRANSPORTE DE TURMAS E PESSOAS, TRANSPORTE DE RESÍDUOS INDUSTRIAIS, TRANSPORTE AÉREO P/ APLIC PRODUTOS, TRANSPORTE DE EMPREGADOS, TRANSPORTE INDUSTRIAL, TRATO PLANTA, TRATO SOCA, TRATO SOCA ORGÂNICO, VINHAÇA, exceto as despesas relativas a aluguéis e energia elétrica.

MOTIVO DA GLOSA	DESCRIÇÃO
NÃO SE ENQ CONCEITO INSUMO	Conforme legislação e descrição retro
AGRÍCOLA	Conforme legislação e descrição retro
INSUMOS INDIRETOS DE PRODUÇÃO	Conforme legislação e descrição retro

Conforme informado pela empresa no documento apresentado em 20/10/2010, que relaciona os principais insumos, foram glosados os insumos industriais utilizados exclusivamente na produção de álcool carburante – CORANTE LARANJA AEAC [EMB 20KG], CORANTE LARANJA P/ ÁLCOOL ANIDRO [EMB 20/25KG], CORANTE LARANJA AEAC [EMB 20KG]. Também não foram aceitos os serviços vinculados ao centro de custo ANIDRO CARBURANTE - ME, tributado no regime cumulativo, sem direito a creditamento.

MOTIVO DA GLOSA	DESCRIÇÃO
ÁLCOOL CARBURANTE	insumos industriais e serviços utilizados exclusivamente na produção de álcool carburante- regime cumulativo §3, IV, do Art. 1.º da Lei 10637/02 e §3, IV, do Art. 1.º da Lei 10833/03 Art. 3.º da Lei 10637/02 e Art 3.º da Lei 10833/03

Os créditos relacionados às despesas identificadas como consumo de lenha foram totalmente glosados, uma vez que não se trata de insumos ou energia elétrica passível de creditamento.

MOTIVO DA GLOSA	DESCRIÇÃO
NÃO SE ENQ CONCEITO INSUMO	não se trata de insumos ou energia elétrica passível de creditamento - conforme legislação e descrição retro

ITENS 4, 5, 6 - DESPESAS DE ALUGUÉIS

Fl. 10 da Resolução n.º 3201-003.629 - 3ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15889.000002/2011-99

Foram identificados creditamentos referentes à moradia de funcionários que foram glosados, por não estarem vinculados a atividade da empresa.

Foram glosadas também os aluguéis pagos a pessoa física, que não possuem previsão legal para creditamento.

Os aluguéis de veículos também não foram aceitos, pois apenas os aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos geram direito a crédito.

MOTIVO DA GLOSA	DESCRIÇÃO
NÃO É ATIV EMPRESA	Aluguel relativo a moradia de funcionários – não utilizado na atividade da empresa. Art. 3.º, IV, da Lei 10637/02 e Art 3.º, IV, da Lei 10833/03
PESSOA FÍSICA	Apenas pagamentos de valores pagos a pessoa jurídica geram direito a creditamento Art. 3.º, IV, da Lei 10637/02 e Art 3.º, IV, da Lei 10833/03, Art 3.º §§ 2 e 3 da Lei 10637/02 e Art 3.º §§ 2 e 3 10833/03 e § 3 do art 5.º e art. 7.º da IN 660/2006; §2.º do art. 8.º da Lei 10.925/2004
ALUG VEÍCULOS	Aluguel de veículos. Apenas os aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos geram direito a crédito. Art. 3.º, IV, da Lei 10637/02 e Art 3.º, IV, da Lei 10833/03

ITEM 7 - DESPESAS DE ARMAZENAGEM E FRETES NA OPERAÇÃO DE VENDA

No tocante ao item 7 - Despesas de frete e armazenagem na venda, foram glosados os valores relativos à armazenagem e fretes vinculados ao centro de custo ANIDRO CARBURANTE ME e VENDA ANIDRO CARBURANTE, tributado no regime cumulativo, sem direito a creditamento.

MOTIVO DA GLOSA	DESCRIÇÃO
ÁLCOOL CARBURANTE	Despesas de transporte vinculados a álcool carburante- regime cumulativo §3, IV, do Art. 1.º da Lei 10637/02 e §3, IV, do Art. 1.º da Lei 10833/03 Art. 3.º da Lei 10637/02 e Art 3.º da Lei 10833/03

Não foram aceitas despesas de serviços, como descarga, paletização, serviços de mecanização e transporte alocados a centros de custos do processo produtivo, estadias, serviços de distribuição de mercadorias entre filiais, bem como valores de ICMS sobre frete e materiais de embalagem para transporte, como pallets e contêineres, pois apenas as despesas identificadas como frete e armazenagem na venda são passíveis de creditamento.

Fl. 11 da Resolução n.º 3201-003.629 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15889.000002/2011-99

MOTIVO DA GLOSA	DESCRIÇÃO
NÃO É FRETE/ARMAZENAGEM NÃO É FRETE NA VENDA	Despesas com estadias e administrativa de expedição de documentos não se tratam de despesas relativas a frete e armazenagem na venda. Art. 3.º, II e IX, e art. 15, II Lei 10833/03 e Lei 10637/02

ITEM 9 - SOBRE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO (COM BASE NOS ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO)

Como a apuração de créditos em relação aos bens do ativo imobilizado está restrita àqueles adquiridos ou fabricados para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços, e como a atividade da empresa é a fabricação de açúcar e álcool, os valores relativos aos bens não utilizados na área industrial serão glosados, exceto as edificações e reformas, que foram aceitas por estarem vinculadas a atividade da empresa.

O detalhamento dos bens não considerados estão relacionados no anexo 5, que é parte integrante e indissociável do presente Termo.

MOTIVO DA GLOSA	DESCRIÇÃO
PARCIAL/ANEXO 5	DEPRECIAÇÃO DE BENS UTILIZADOS NO SETOR ADMINISTRATIVO E AGRÍCOLA Art 3.º, VI, da Lei 10637/02 e Art. 3.º, VI, da Lei 10833/03

Todos os créditos que não foram aceitos por essa fiscalização encontram-se relacionados nos Anexos 2, 3 e 4 - CRÉDITOS GLOSADOS - JANEIRO, FEVEREIRO E MARÇO/2006, respectivamente, que são partes integrantes do presente Termo de Verificação Fiscal, identificados pelo MOTIVO GLOSA.

O Anexo 6 relaciona o valor das bases de cálculo dos créditos informadas pela empresa segregadas pelos setores (administração, imobilizado, custo, comercial, exportação, outros produtos, agrícola, comum, álcool, açúcar e sem baixa), o valor glosado por setor (consolidados dos anexos 2, 3 e 4), o valor do rateio e cálculos informados pela empresa (segregados por custos comuns e custos diretos), o valor do rateio considerando os percentuais de rateio calculados por esta fiscalização com base na receita do mês (detalhados no Anexo 1), bem como o novo cálculo dos créditos do PIS e da Cofins após as glosas.

E acerca da apuração das contribuições no período, a fiscalização informa:

Foram elaborados novos demonstrativos de créditos do PIS e da Cofins para o **PRIMEIRO TRIMESTRE DE 2006** utilizando as glosas e saldos recalculados por esta fiscalização, considerando, na recomposição do saldo de créditos de meses anteriores, as glosas efetuadas nas fiscalizações anteriores, controladas pelos processos 13888.001608/2005-88, 13888.001760/2005-61, 13888.001924/2005-50, 13888.003531/2005-81, 13888.001922/2005-61, 13888.001923/2005-13, 13888.002069/2005-02, 13888.720099/2010-53, 13888.002295/2005-85,

Fl. 12 da Resolução n.º 3201-003.629 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15889.000002/2011-99

13888.003532/2005-25, 13888.002989/2005-12, 13888.002993/2005-81, 13888.720100/2010-40 e 13888.720101/2010-94, conforme tabelas abaixo.

Conforme dados extraídos do DACON, constata-se que a contribuinte utilizou os créditos do mercado interno e parte do crédito do mercado externo para desconto da contribuição devida em cada mês. Porém, após as glosas efetuadas por esta fiscalização não restou valor suficiente, no mercado interno, para suportar o citado desconto, conforme demonstrado nas tabelas abaixo.

Tais valores (saldo de crédito insuficiente apurado pela fiscalização no mercado interno) foram objeto de lançamento por meio de Auto de Infração controlado por processo específico.

(...)

A interessada foi cientificada dos lançamentos, por via postal, em 11/01/2011. Inconformada, em 08/02/2011 a contribuinte apresentou impugnação, acompanhada de documentos.

Em breve introdução apresenta um resumo da autuação.

Na seqüência, sob o tópico “**Do Direito**”, acusa que vários créditos foram glosados em razão do entendimento fazendário acerca do conceito insumo.

Ressalta que a não cumulatividade das contribuições não deve ser equiparada com a não cumulatividade constitucional do ICMS e do IPI.

Sintetiza dizendo que, diferentemente do que ocorre com o ICMS e com o IPI, não há efetivo destaque/lançamento das contribuições nas operações de venda e/ou prestação de serviços, haja vista que a sua incidência recai sobre o faturamento e não sobre as operações em si, havendo certas hipóteses nas quais o crédito é assegurado, baseando-se na aquisição de bens e serviços, nos custos, nas despesas e demais encargos, além da instituição de créditos presumidos.

Assim, entende que não pode prevalecer a limitação indevidamente imposta no sentido de equiparar o conceito de insumos ao que dispõe a legislação do IPI.

Diz que, inexistindo sentido técnico para insumos no campo legal de incidência das contribuições; não sendo instituída a definição de insumos pelas leis; bem como não sendo determinada a utilização subsidiária da legislação do IPI, deve-se utilizar o sentido comum deste vocábulo na linguagem, que representa cada um dos elementos, diretos e indiretos, necessários à produção de produtos e serviços.

Todavia, acusa que a RFB, a pretexto de interpretar e aplicar a legislação, "maliciosa e ilegalmente" limitou o conceito de insumos nas IN SRF nº 247/2002 e nº 404/2004. Cita doutrina e jurisprudência.

Desse modo, entende que se afigura completamente indevida a glosa dos créditos, como aguarda e requer seja assim reconhecido por essa Delegacia de Julgamento.

Acrescenta que as glosas de créditos efetuadas não podem prevalecer, na medida em que afastaram indevidamente os bens e serviços utilizados como insumos, os quais são inerentes e essenciais ao processo produtivo, conforme passa a discorrer abaixo.

- Bens utilizados como insumos

Julga que não deve prevalecer a glosa dos bens utilizados como insumos, pois se tratam de ferramentas operacionais, materiais de manutenção utilizados na mecanização industrial, no tratamento do caldo, na balança de cana de açúcar, na destilaria de álcool, os quais estão diretamente ligados ao processo produtivo. Destaca a Solução de

Fl. 13 da Resolução n.º 3201-003.629 - 3ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15889.000002/2011-99

Divergência nº 12, de 24/10/2007, que admite os créditos relativos à aquisição de peças de reposição e equipamentos utilizados no processo de produção.

Pretende aplicar o mesmo entendimento aos combustíveis adquiridos para o transporte do produto a comercializar ou a ser industrializado.

Explica que a atividade agroindustrial integrada demanda grandes espaços e, por isso mesmo, uma movimentação grande de máquinas e veículos, seja na colheita e nos transportes de matéria prima dos fundos agrícolas para a indústria, seja no transporte de máquinas, equipamentos e, sobretudo, adubos e produtos químicos aos diversos fundos agrícolas onde são aplicados.

Também, alega que o transporte de mão de obra é indispensável em todo o processo de plantio, tratos culturais, colheita e industrialização. E que são necessárias diligências para constante vigilância das lavouras por agrimensores, agrônomos e demais empregados qualificados para a finalidade de tratar a cultura.

Diz que todo esse transporte se faz em sua grande parte por meio de veículos próprios e de terceiros movidos à gasolina ou álcool ou, na hipótese de ônibus, movidos a óleo diesel, de modo que, sem combustível, não há como se conceber o plantio, os tratos culturais, a colheita, o transporte e, por fim, a industrialização da cana de açúcar.

Defende que sem o plantio correto e tratos culturais constantes a impugnante não produziria a cana de açúcar, único insumo utilizado na industrialização do açúcar e do álcool, e nada haveria para vender nos mercados interno ou externo.

Conclui que os combustíveis configuram verdadeiro insumo de produção intrinsecamente ligados ao processo agroindustrial, sendo inapropriado alegar que os combustíveis não integram o produto final e, portanto, não gerariam direito a crédito, pois, consoante a jurisprudência, é legítimo o crédito relativamente aos materiais que a despeito de não integrarem fisicamente o produto final, são consumidos e/ou inutilizados no processo produtivo.

Afirma que, em função da não cumulatividade, o crédito deve ser deferido para todos os produtos que participem do processo industrial e não exclusivamente para aqueles predominantes.

- Serviços Utilizados como Insumos

Também aqui acusa que todas as glosas são equivocadas e indevidas, tendo em vista que os itens elencados pela fiscalização estão diretamente ligados ao processo produtivo.

Em suas palavras:

Registre-se, por exemplo, que para a industrialização do açúcar e do álcool é imprescindível a constante manutenção dos equipamentos industriais, constituindo-se serviços especializados essenciais e inerentes ao processo de produção.

Além disso, Impugnante também não pode se conformar com a indevida glosa dos custos relacionados à **armazenagem** de álcool e açúcar, ao **transporte** das referidas mercadorias para fins de exportação ou futura comercialização no país. Não há como negar que essas despesas **estão diretamente ligadas ao processo produtivo e com a venda**. Por conta disso, é absolutamente ilegal e injusta a limitação pretendida pela fiscalização, especialmente em face do princípio da não-cumulatividade.

Fl. 14 da Resolução n.º 3201-003.629 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15889.000002/2011-99

São serviços essenciais utilizados como insumos, sem os quais a atividade agroindustrial jamais poderia ser imaginada e concretizada, razão pela qual deve ser reconhecido o direito ao crédito aqui tratado.

- **Bens Adquiridos para Revenda**

Destaca que os bens adquiridos para revenda, inclusive para o exterior, ermitem o aproveitamento de créditos, nos termos do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, e compensação com débitos próprios vincendos ou vencidos.

Entende inexistir razões para a glosa do crédito, que encontra amparo na Lei que rege a contribuição. Diz que o art. 3º, §8º, da Lei nº 10.833/2003 permite que o crédito seja realizado sobre insumos e bens de revenda, aplicando-se a alíquota do tributo sobre os

custos, despesas e encargos para fins de determinação do crédito da contribuição.

Acusa que caso tivesse a fiscalização apurado o crédito nos termos da lei, considerando o real conceito de insumo, certamente verificaria que o montante estava correto.

- **Despesas de Arrendamento Agrícola**

Ensina que no amplo conceito de aluguel de prédio deve ser enquadrado também o arrendamento de propriedades rurais, razão pela qual julga legítimo o crédito assim tomado.

Afirma que o art. 3º, IV, da Lei nº 10.833/2003 expressamente contempla o direito a compensação de créditos decorrentes de aluguel de prédios, máquinas e equipamentos pagos à pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa.

Entende que o arrendamento de terras para cultivo de cana se enquadra no conceito de aluguel. Diz que arrendar e alugar são sinônimos que definem uma relação jurídica segundo a qual o proprietário de um bem cede o seu uso e gozo a outrem, mediante contraprestação consistente no pagamento de aluguel (ou de uma renda).

Acrescenta que o arrendamento de área para lavoura de cana de açúcar, na verdade, também se equivale ao arrendamento (ou locação) de prédio.

Registra que o conceito jurídico do termo "prédio" não corresponde ao limitado conceito popular, pelo qual se define prédio como uma construção de vulto (ex: prédio ou edifício de apartamentos, prédio onde funciona determinada empresa etc).

Volta-se ao Estatuto da Terra, Lei nº 4.504/64 (art. 4º), com as alterações da Lei nº 8.629/93, segundo a qual imóvel rural é definido como "**o prédio rústico, de área** contínua qualquer que seja a sua localização, que se destine ou possa se destinar à exploração agrícola, pecuária, extrativa vegetal, florestal ou agro-industrial". E que, nesse sentido, o termo "prédio", designativo de imóvel em geral, serve tanto para o rústico (ou rural) como para o urbano. Destaca a distinção entre os prédios rústicos - considerados aqueles fora dos limites das cidades, destinados à agricultura, cultivados, campos de criação -, dos prédios urbanos - aqueles dentro dos perímetros da cidade.

Alega que o art. 3º, IV, da Lei nº 10.833/2003, limitou a mencionar a locação de prédio, não fazendo distinção entre prédio rústico ou urbano. Ainda, destaca que o art. 110 do CTN é claro ao explicitar que a lei tributária não pode alterar a definição, conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados expressa ou implicitamente pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.

Portanto, diz ser nitidamente injusta e ilegal a limitada "interpretação" dos conceitos de "aluguel" e "prédio" efetuada pelo agente fiscal, impondo-se o cancelamento da

Fl. 15 da Resolução n.º 3201-003.629 - 3ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15889.000002/2011-99

exigência, de forma que sejam considerados os créditos decorrentes dos arrendamentos agrícolas.

Conclui, como amplamente demonstrado, que as glosas de créditos efetuadas são equivocadas, haja vista que o conceito de insumos e a amplitude da não cumulatividade da contribuição não podem ser analisados à luz dos exemplos da não cumulatividade do IPI e do ICMS. Ademais, acrescenta que os créditos relativos a despesas com arrendamento agrícola enquadra-se na hipótese prevista no art. 3º, IV, da Lei nº 10.833/2003.

- Benfeitoria em Imóveis

Acerca da glosa de créditos relativos a materiais utilizados em acabamentos realizados em imóveis de uso da empresa, trabalhos de alvenaria, na colocação de caixilhos/portas, pinturas e outros materiais de construção, diz que o art. 3º, VII da Lei nº 10.637/2002 permite o crédito sobre edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros utilizados nas atividades da empresa.

Assim, entende que o crédito aqui descrito deve ser reconhecido, sob pena de negar vigência ao dispositivo legal citado.

- Bens e Serviços adquiridos de Pessoas Físicas

Afirma inexistir dúvida de que os serviços de pessoas físicas mencionados (transporte de resíduos industriais - vinhaça - para aplicação na lavoura de cana-de-açúcar como fertilizante, armazenagem de açúcar etc) também se enquadram perfeitamente no **conceito de insumos**, devendo o respectivo crédito ser realizado de forma integral para não ferir a regra da não cumulatividade da contribuição.

- Máquinas, Equipamentos e Aparelhos – Manutenção Transcreve a seguinte ementa do processo de consulta nº 420/2010 da SRRF/8ª RF:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins.
Ementa: COFINS NÃO-CUMULATIVA. DIREITO DE CRÉDITO. SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS, E EQUIPAMENTOS QUE COMPÕEM LINHA AUTOMATIZADA DE PRODUÇÃO.

Os valores referentes a serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, para **manutenção das máquinas** e equipamentos empregados na produção de bens destinados à venda, podem compor a base de cálculo dos créditos a serem descontados da Cofins não-cumulativa, desde que respeitados todos os demais requisitos normativos e legais atinentes à espécie.

Em consonância com esse entendimento ensejam a apuração de créditos da contribuição os gastos relativos a serviços de calibração de balanças e instrumentos, destinados a garantir seu funcionamento adequado, quando esses equipamentos são empregados na transferência para a linha de produção das quantidades apropriadas de matérias-primas e outros componentes utilizados na formulação de artigos de higiene e perfumaria, conforme a respectiva composição específica do produto a ser observada.

Dispositivos Legais: Art. 30 da Lei Nº 10.833, de 2003; Lei Nº 10.865, de 2004; art. 346, RIR; e IN SRF nº 404, de 2004.

Acusa que a despeito da posição da SRRF/8ª RF, vem a RFB glosando créditos de peças e partes utilizados na manutenção. E destaca: "*entretanto, em que pese entender referido órgão não ser partes, peças materiais de reposição e manutenção, insumos, permite a Receita Federal o aproveitamento de crédito das contribuições, não havendo razões para a glosa pretendida*".

Fl. 16 da Resolução n.º 3201-003.629 - 3ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15889.000002/2011-99

Encerra a defesa requerendo seja cancelado o auto de infração para ser reconhecido integralmente o crédito das contribuições, nos termos acima articulados. Protesta que todas intimações sejam realizadas em nome dos advogados que cita.

O representante legal da contribuinte tomou vistas dos autos e recebeu cópia integral do processo em meio digital.

A manifestação de inconformidade foi julgada improcedente com a seguinte
ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006

ENDEREÇAMENTO DAS INTIMAÇÕES.

É prevista a intimação do sujeito passivo apenas no domicílio tributário, assim considerado o do endereço postal, eletrônico ou de fax, pelo contribuinte fornecido, para fins cadastrais, à Secretaria da Receita Federal.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.

A autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar a arguição de inconstitucionalidade ou de ilegalidade de dispositivos que integram a legislação tributária.

DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões judiciais e administrativas relativas a terceiros não possuem eficácia normativa, uma vez que não integram a legislação tributária de que tratam os artigos 96 e 100 do Código Tributário Nacional.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006

SALDO INSUFICIENTE DE CRÉDITO.

Verificada em procedimento fiscal insuficiência de saldo de crédito passível de dedução, a qual ensejou a falta ou insuficiência de recolhimento da contribuição, cabível o lançamento de ofício com os acréscimos legais.

NÃO-CUMULATIVIDADE. INSUMOS.

Somente dão direito a crédito no regime de incidência não-cumulativa os custos, encargos e despesas expressamente previstos na legislação de regência. Para efeito da apuração de créditos no regime não cumulativo da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep, o termo insumo não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço necessário para a atividade da pessoa jurídica, mas, tão somente como aqueles bens e serviços diretamente utilizados na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços a terceiros, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado. Bens e serviços empregados no cultivo de cana-de-açúcar não se classificam como insumos na fabricação de álcool ou de açúcar, por se tratarem de processos produtivos diversos. As despesas com aqueles itens não geram direito à apuração de créditos na determinação da contribuição devida sobre as receitas auferidas com vendas de açúcar e de álcool produzidos.

NÃO-CUMULATIVIDADE. BENS E SERVIÇOS. MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS.

Somente conferem crédito os bens e serviços diretamente utilizados na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços a terceiros, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado.

NÃO-CUMULATIVIDADE. COMBUSTÍVEIS.

A aquisição de combustíveis gera direito a crédito apenas quando utilizado como insumo na fabricação dos bens destinados à venda.

NÃO-CUMULATIVIDADE. ARMAZENAGEM E FRETE.

Fl. 17 da Resolução n.º 3201-003.629 - 3ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15889.000002/2011-99

O estabelecimento industrial somente poderá descontar créditos calculados em relação à armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

NÃO-CUMULATIVIDADE. BENS PARA REVENDA. DESPESAS, CUSTOS E ENCARGOS COMUNS. RATEIO PROPORCIONAL.

Feita a opção pelo rateio proporcional em relação às despesas, custos e encargos comuns vinculados às receitas sujeitas à incidência não cumulativa e cumulativa, este método também se aplica em relação às receitas sujeitas à incidência não cumulativa auferidas nos mercados interno e externo. Os Bens Adquiridos para Revenda sujeitos ao pagamento da contribuição na sistemática não cumulativa conferem direito ao crédito sobre o valor da mercadoria adquirida, bem como sobre custos, despesas e encargos comuns, tais como armazenagem e frete na operação de venda. Revelam-se impertinentes à espécie em julgamento os protestos acerca da glosa de crédito sobre o valor da mercadoria adquirida para Revenda, eis que não foi procedida pela fiscalização. Na Revenda não há de se falar na tomada de créditos sobre custos, despesas e encargos comuns a título de Bens e Serviços a utilizados como Insumos, pois referido crédito somente é previsto na atividade de produção ou fabricação de bens ou produtos destinados a venda.

NÃO-CUMULATIVIDADE. ALUGUEL.

Somente geram crédito as despesas de aluguel de prédios, máquinas e equipamentos, pagas a pessoa jurídica, utilizados na atividade da empresa. Locação de veículo não enseja a constituição de crédito no regime não cumulativo, nem a título de locação de máquinas e equipamentos, nem em quaisquer das demais hipóteses de creditamento previstas na legislação que rege a matéria. Revelam-se impertinentes à espécie em julgamento os protestos acerca das glosas de despesas a título de arrendamento, eis que não foram procedidas pela fiscalização.

NÃO-CUMULATIVIDADE. BENFEITORIAS. BENS DO ATIVO IMOBILIZADO (DEPRECIAÇÃO).

A pessoa jurídica pode descontar créditos relativos a edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados na atividade da empresa, observadas as disposições aplicáveis, notadamente quanto aos prazos admitidos e as respectivas taxas de depreciação ou amortização. As máquinas e equipamentos incorporados ao ativo imobilizado geram créditos em relação aos encargos de depreciação e amortização incorridos no mês, desde que tais máquinas e equipamentos sejam adquiridos para utilização na produção de bens destinados à venda. Revelam-se impertinentes à espécie em julgamento os protestos acerca das glosas de despesas a título de benfeitorias, eis que não foram procedidas pela fiscalização.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006

SALDO INSUFICIENTE DE CRÉDITO.

Verificada em procedimento fiscal insuficiência de saldo de crédito passível de dedução, a qual ensejou a falta ou insuficiência de recolhimento da contribuição, cabível o lançamento de ofício com os acréscimos legais.

NÃO-CUMULATIVIDADE. INSUMOS.

Somente dão direito a crédito no regime de incidência não-cumulativa os custos, encargos e despesas expressamente previstos na legislação de regência. Para efeito da apuração de créditos no regime não cumulativo da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep, o termo insumo não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço necessário para a atividade da pessoa jurídica, mas, tão somente como aqueles bens e serviços diretamente utilizados na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços a terceiros, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado. Bens e serviços empregados no cultivo de cana-de-açúcar não se classificam como insumos na fabricação de álcool ou de açúcar, por se tratarem de processos produtivos diversos. As despesas com aqueles itens não geram direito à apuração de créditos na determinação da contribuição devida sobre as receitas auferidas com vendas de açúcar e de álcool produzidos.

NÃO-CUMULATIVIDADE. BENS E SERVIÇOS. MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS.

Fl. 18 da Resolução n.º 3201-003.629 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15889.000002/2011-99

Somente conferem crédito os bens e serviços diretamente utilizados na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços a terceiros, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado.

NÃO-CUMULATIVIDADE. COMBUSTÍVEIS.

A aquisição de combustíveis gera direito a crédito apenas quando utilizado como insumo na fabricação dos bens destinados à venda.

NÃO-CUMULATIVIDADE. ARMAZENAGEM E FRETE.

O estabelecimento industrial somente poderá descontar créditos calculados em relação à armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

NÃO-CUMULATIVIDADE. BENS PARA REVENDA. DESPESAS, CUSTOS E ENCARGOS COMUNS. RATEIO PROPORCIONAL.

Feita a opção pelo rateio proporcional em relação às despesas, custos e encargos comuns vinculados às receitas sujeitas à incidência não cumulativa e cumulativa, este método também se aplica em relação às receitas sujeitas à incidência não cumulativa auferidas nos mercados interno e externo. Os Bens Adquiridos para Revenda sujeitos ao pagamento da contribuição na sistemática não cumulativa conferem direito ao crédito sobre o valor da mercadoria adquirida, bem como sobre custos, despesas e encargos comuns, tais como armazenagem e frete na operação de venda. Revelam-se impertinentes à espécie em julgamento os protestos acerca da glosa de crédito sobre o valor da mercadoria adquirida para Revenda, eis que não foi procedida pela fiscalização. Na Revenda não há de se falar na tomada de créditos sobre custos, despesas e encargos comuns a título de Bens e Serviços a utilizados como Insumos, pois referido crédito somente é previsto na atividade de produção ou fabricação de bens ou produtos destinados a venda.

NÃO-CUMULATIVIDADE. ALUGUEL.

Somente geram crédito as despesas de aluguel de prédios, máquinas e equipamentos, pagas a pessoa jurídica, utilizados na atividade da empresa. Locação de veículo não enseja a constituição de crédito no regime não cumulativo, nem a título de locação de máquinas e equipamentos, nem em quaisquer das demais hipóteses de creditamento previstas na legislação que rege a matéria.

Revelam-se impertinentes à espécie em julgamento os protestos acerca das glosas de despesas a título de arrendamento, eis que não foram procedidas pela fiscalização.

NÃO-CUMULATIVIDADE. BENFEITORIAS. BENS DO ATIVO IMOBILIZADO (DEPRECIAÇÃO).

A pessoa jurídica pode descontar créditos relativos a edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados na atividade da empresa, observadas as disposições aplicáveis, notadamente quanto aos prazos admitidos e as respectivas taxas de depreciação ou amortização. As máquinas e equipamentos incorporados ao ativo imobilizado geram créditos em relação aos encargos de depreciação e amortização incorridos no mês, desde que tais máquinas e equipamentos sejam adquiridos para utilização na produção de bens destinados à venda. Revelam-se impertinentes à espécie em julgamento os protestos acerca das glosas de despesas a título de benfeitorias, eis que não foram procedidas pela fiscalização.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformado o Contribuinte ingressou com Recurso Voluntário alegando em síntese:

III - DAS RAZÕES DE REFORMA DA DECISÃO RECORRIDA

III.1. DA INTERPRETAÇÃO DO VOCÁBULO “INSUMO” DADA PELO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA EM REGIME DE REPETITIVO.

III.2. ATIVIDADE EMPRESARIAL DA RECORRENTE

III.3. BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS

Fl. 19 da Resolução n.º 3201-003.629 - 3ª Seção/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15889.000002/2011-99

III.4. DOS SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS

III.5. DAS DEPRECIAÇÕES

III.6. DOS ALUGUÉIS

III.7. DAS DESPESAS COM EXPORTAÇÃO

III.8. DAS RECEITAS DE EXPORTAÇÃO E DO RATEIO

IV - PEDIDOS

Diante de todo o exposto e considerando a decisão proferida pela 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170/PR, afetado como repetitivo (Temas 779 e 780), que definiu o conceito de insumo para PIS/COFINS, requer a Recorrente se digne esse Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais a conhecer e dar provimento ao presente Recurso Voluntário, reformando o acórdão recorrido para os fins de reconhecer a improcedência do Auto de infração.

Caso assim não se entenda, requer-se a realização perícia e/ou de diligência fiscal nos termos do artigo 16, IV, do Decreto 70.235/72, conforme fundamentos expostos.

Sendo esses os fatos passo ao voto.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Márcio Robson Costa, Relator.

O Recurso Voluntário atende aos requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento. Não há preliminares a serem apreciadas.

Nos termos do que já foi relatado o presente processo trata de Autos de Infração, lavrados em 05/01/2011, para exigência da Contribuição para o **PIS/Pasep** (R\$ 33.593,32) e da **COFINS** (R\$ 154.773,03), no regime de incidência **não cumulativa**, relativos aos períodos de **01/2006 a 03/2006**, no valor total de **R\$ 188.326,35**, incluindo multa de ofício de **75%** e juros de mora calculados até **12/2010**, em virtude da falta/insuficiência de recolhimento das contribuições, motivada pela insuficiência do saldo de crédito (mercado interno) descontado na apuração das referidas contribuições..

Ao analisar o pedido de ressarcimento feito pelo contribuinte a fiscalização efetuou inúmeras glosas sobre os produtos relacionados aos quais se pretendia obter créditos. As glosas foram amparadas na legislação então vigente e, em razão da complexidade da atividade desenvolvida pelo contribuinte e dos produtos e serviços a serem avaliados, o resultado da fiscalização foi exposto em anexos, conforme constou no Termo de Verificação Fiscal reproduzido no relatório.

A delegacia Regional de Julgamento ratificou o entendimento da fiscalização, sendo importante observar nesse primeiro momento que, a época da decisão o conceito de insumo ao qual a legislação do PIS e da COFINS se refere já havia sido analisado em sede de

Fl. 20 da Resolução n.º 3201-003.629 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15889.000002/2011-99

Recurso Repetitivo pela STJ, contudo a DRJ não o adotou pelas seguintes razões expostas no Acórdão de fls. 616.

Diga-se que, embora a imprensa tenha noticiado o julgamento pelo STJ, em sessão de 22/02/2018, do **REsp 1.221.170**, matéria levada ao âmbito de **Recurso Repetitivo**, em cuja decisão foram declaradas ilegais as Instruções Normativas SRF nº 247/2002 e nº 404/2004, concluindo-se que o conceito de insumo deve ser aferido a luz dos critérios da essencialidade ou relevância, considerando-se a importância de determinado item, bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pela contribuinte, o referido acórdão ainda não transitou em julgado e, além disso, a aplicação daquela decisão pela autoridade administrativa da RFB não prescinde da manifestação da PFN delimitando o julgado e sua aplicação, consoante já esclarecido neste voto.

Por fim, ao julgador administrativo é vedada a ampliação ou violação daqueles limites para abarcar outras situações não previstas na legislação tributária, ainda mais quando tal ampliação vai contra o entendimento fixado pela Administração Tributária.

Portanto, e como não poderia ser diferente, os conceitos fixados pela legislação tributária, tal como entendidos pela Administração Tributária, serão as balizas pelas quais se norteará o presente voto no exame das glosas impostas pela fiscalização aos créditos utilizados pela contribuinte.

Sendo essas as considerações iniciais, verifica-se que a controvérsia gravita sobre as receitas acrescentadas à base de cálculo da contribuição e das glosas de crédito sobre aquisições de bens e serviços consumidos ou aplicados na fabricação de produtos exportados, apurados no regime não-cumulativo e também a consequente análise sobre o conceito jurídico de insumos, dentro desta sistemática.

No regime não cumulativo das contribuições, o conceito jurídico de insumo deve ser mais amplo do que aquele da legislação do IPI e mais restrito do que aquele da legislação do imposto de renda. O julgamento do REsp 1.221.170/STJ, em sede de recurso repetitivo, confirmou a posição intermediária criada na jurisprudência deste Conselho e, em razão do disposto no Art. 62 de seu regimento interno, tem aplicação obrigatória.

No mencionado julgamento, o Superior Tribunal de Justiça determinou expressamente a ilegalidade das IN SRF 247/02 e IN SRF 404/04, que limitavam a hipótese de aproveitamento de crédito de Pis e Cofins não-cumulativos aos casos em que os dispêndios eram realizados nas aquisições de bens que sofriam desgaste e eram utilizados somente e diretamente na produção.

Dentro dessas premissas, o posicionamento adotado pela fiscalização e pela DRJ, conforme destaques acima colacionados, estão em dissonância com o conceito contemporâneo que obrigatoriamente deve ser aplicado por este colegiado.

Em respeito aos princípios constitucionais processuais, para melhor solução da lide, nos parâmetros atuais de jurisprudência deste Conselho no julgamento dessa matéria, é imperioso oportunizar que a fiscalização identifique dentre os produtos e serviços que estão sendo pleiteados, a relevância e/ou essencialidade, na perspectiva da fase do processo produtivo, bem como das atividades desempenhada pela empresa.

Analisar a matéria sem oportunizar à fiscalização revisar o seu ato, pode equivaler à aplicação da ilegal exigência constante nas mencionadas instruções normativas e pode

Fl. 21 da Resolução n.º 3201-003.629 - 3ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15889.000002/2011-99

configurar a não observância dos entendimentos firmados no julgamento do REsp 1.221.170/STJ. Diante do voto vencedor da Ministra Regina Helena Costa, cadastrado sob o n.º 779 no sistema dos julgamentos repetitivos, o voto vencedor fixou as seguintes teses:

“É ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não cumulatividade da contribuição ao PIS e à Cofins, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003.”

“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.”

Ou seja, para fins jurídicos de aproveitamento de crédito e interpretação do conceito de insumos, somente o voto vencedor que fixou as teses é o voto que pode ser levado em consideração na leitura do Acórdão do REsp 1.221.170/STJ.

Na obra escrita pelo Ilustre Conselheiro Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, em 2021, “Aproveitamento de Crédito de Pis e Cofins Não-cumulativos Sobre os Dispendios Realizados nas Aquisições de “Insumos Pandêmicos”, o autor tratou das correntes hermenêuticas relacionadas à mencionada decisão do STJ:

“As jurisprudências de ambos os poderes ganharam corpo, até que o Superior Tribunal de Justiça (STJ), em sede de recurso repetitivo (nos termos dos Art. 1.036 e seguintes do CPC), no julgamento do REsp 1.221.170/PR, também adotou um conceito médio de insumo e delimitou as seguintes teses, resumidas nos trechos selecionados e transcritos a seguir:

“EMENTA TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, QUE TRADUZ PROPÓSITO RESTRITIVO E DESVIRTUADOR DO SEU ALCANCE LEGAL. DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE PARCIALMENTE CONHECIDO, E, NESTA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO, SOB O RITO DO ART. 543-C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEQUINTE DO CPC/2015).

1. Para efeito do creditamento relativo às contribuições denominadas PIS e COFINS, a definição restritiva da compreensão de insumo, proposta na IN 247/2002 e na IN 404/2004, ambas da SRF, efetivamente desrespeita o comando contido no Art. 3.º, II, da Lei n.º 10.637/2002 e da Lei n.º 10.833/2003, que contém rol exemplificativo.

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

3. Recurso Especial representativo da controvérsia parcialmente conhecido e, nesta extensão, parcialmente provido, para determinar o retorno dos autos à instância de origem, a fim de que se aprecie, em cotejo com o objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos relativos a custo e despesas com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual-EPI.

Fl. 22 da Resolução n.º 3201-003.629 - 3ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15889.000002/2011-99

4. Sob o rito do Art. 543-C do CPC/1973 (Arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), assentam-se as seguintes teses: (a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) 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.”

Para entender os demais conceitos que foram adicionados por este julgamento do STJ ao histórico desta matéria, como o conceito de essencialidade e relevância, é vital que o voto da ministra Regina Helena Costa, o voto vencedor, seja lido e analisado com detalhes. Segue um dos trechos do voto da ministra que merece destaque para o melhor entendimento da questão:

“(…).**Essencialidade** -considera-se o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço, constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço, ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência;**Relevância** -considerada como critério definidor de insumo, é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja pelas singularidades de cada cadeia produtiva (v.g., o papel da água na fabricação de fogos de artifício difere daquele desempenhado na agroindústria), seja por imposição legal (v.g., equipamento de proteção individual - EPI), distanciando-se, nessa medida, da aceção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição na produção ou na execução do serviço.(...).” (negrito pelo autor do presente artigo)

O julgamento do REsp 1.221.170/PR, por possuir um conceito médio de insumo, ao fim, nada mais fez do que confirmar o entendimento majoritário que foi criado e sedimentado, de forma pioneira, no âmbito do CARF.

Apesar de existir uma minoritária dúvida a respeito, a interpretação do julgamento em comparação com a jurisprudência do CARF e em comparação com alguns dos precedentes do Poder Judiciário, assim como em consideração ao que foi disposto na legislação e em suas exposições de motivos, é possível concluir que o STJ confirmou a tese intermediária dos insumos, em moldes muito semelhantes aos moldes criados pela jurisprudência do CARF.

Não existem diferenças vitais que comprometam o entendimento adotado pelo CARF ou pelo Poder Judiciário a respeito da posição intermediária.

O que realmente mudou com o julgamento foi a obrigatoriedade de aplicar o conceito intermediário de insumo, de forma que aquela linha minoritária de conselheiros do CARF e juízes do Poder Judiciário que ainda defendiam a tese mais restrita ou a tese mais ampla do insumo passaram a curvar seus entendimentos para atender e respeitar o conceito intermediário.

O julgamento em sede de recurso repetitivo possui o objetivo de concretizar os princípios da celeridade na tramitação de processos, da isonomia de tratamento às partes processuais e da segurança jurídica e vincula o Poder Judiciário, assim como possui aplicação obrigatória no conselho, conforme Art. 62 de seu Regimento Interno, que determina o seguinte:

“Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Fl. 23 da Resolução n.º 3201-003.629 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15889.000002/2011-99

b) Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos Arts. 543-B e 543-C da Lei n.º 5.869, de 1973, ou dos Arts. 1.036 a 1.041 da Lei n.º 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF n.º 152, de 2016)”

Ainda que a mencionada decisão não tenha transitado em julgado e que o STF ainda não tenha apreciado a questão, é prático lembrar que o Poder Público tem o dever e a permissão para aplicar o entendimento consubstanciado no julgamento do REsp1.221.170/PR.”

Ancorada nas Leis 10.833/03 e 10.637/02, a matéria do aproveitamento de créditos de PIS e COFINS apurados no regime não-cumulativo vai além do conceito jurídico de insumos, razão pela qual é necessário abordar os grupos de glosas de forma separada e específica, com base na legislação e nos precedentes administrativos fiscais e judiciais mencionados.

Por ter sido realizado antes do parecer da PGFN acerca do julgamento do RESP 1.221.170 STJ, o acórdão recorrido não tratou do conceito contemporâneo de insumo e, portanto, não considerou qual seria a relevância, essencialidade e singularidade dos dispêndios com a atividade econômica da empresa.

Conforme interpretação sistêmica do que foi disposto nos artigos 16, §6.º e 29 do Decreto 70.235/72, Art. 2.º, caput, inciso XII e Art. 38 e 64 da Lei 9.784/99, Art. 112, 113, 142 e 149 do CTN, a verdade material deve ser buscada no processo administrativo fiscal.

Diante do exposto, em observação ao princípio da verdade material, vota-se para CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA, com o objetivo de que:

1. Que a unidade preparadora intime o Recorrente a apresentar, “caso entenda necessário”, em prazo razoável, não inferior a 60 dias, laudo complementar ao que consta no anexo Laudo/Parecer Técnico sobre atividades essenciais para a produção de açúcar, etanol e bioeletricidade, anexo ao processo n.º 10880.736620/2011-37 (DOC. 03), nas e-fls 5.581 e ss. (daquele processo), elaborado pela Universidade de São Paulo - USP, com o intuito de comprovar de forma conclusiva e detalhada a essencialidade e relevância dos dispêndios que serviram de base para tomada de crédito, entendendo serem estes, imprescindíveis e importantes, no seu processo produtivo, nos moldes do RESP 1.221.170 STJ e nota SEI/PGFN 63/2018;
2. A Unidade Preparadora também deverá apresentar novo Relatório Fiscal, para o qual deverá considerar além do Laudo/Parecer Técnico (DOC. 03), nas e-fls 5.581 e ss., entregue pelo Recorrente, o mesmo RESP 1.221.170 STJ e Nota SEI/PGFN 63/2018;
3. Ao final, cientificar o Recorrente dos resultados da diligência para, assim o querendo, se manifestar no prazo de 30 dias, sendo imperioso que se dê total transparência quanto aos créditos que permanecerem glosados, bem como àqueles que, à luz do conceito contemporâneo de insumos, vierem a serem reconhecidos; e

Fl. 24 da Resolução n.º 3201-003.629 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15889.000002/2011-99

4. Cumpridas as providências indicadas, devolver o processo a este CARF para prosseguimento.

É o meu entendimento.

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa