



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 15889.000004/2011-88
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3402-001.464 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 23 de outubro de 2018
Assunto DILIGÊNCIA
Recorrente RAIZEN ENERGIA S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto da relatora.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Presidente

(assinado digitalmente)

Maria Aparecida Martins de Paula - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Waldir Navarro Bezerra, Diego Diniz Ribeiro, Maria Aparecida Martins de Paula, Cynthia Elena de Campos, Pedro Sousa Bispo, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Rodrigo Mineiro Fernandes e Renato Vieira de Ávila (Suplente convocado em substituição a Conselheira Thais De Laurentiis Galkowicz). Ausente justificadamente a Conselheira Thais De Laurentiis Galkowicz.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra decisão da Delegacia de Julgamento em Ribeirão Preto que julgou improcedente a impugnação da contribuinte.

Versa o processo sobre autos de infração referentes à falta de recolhimento das contribuições não cumulativas de PIS/Pasep e Cofins em face de glosas de créditos relativos a despesas e gastos que não se enquadrariam no conceito legal de insumo, no valor total de R\$600.227,22, para os períodos de apuração de janeiro a março de 2006.

As glosas foram efetuadas sob os seguintes fundamentos:

- 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. Portanto, todos créditos relativos às contas das áreas agrícolas, das áreas administrativas (exceto despesas de aluguel e energia elétrica) foram glosados integralmente por não se enquadrarem no conceito de insumos acima exposto.

- Os defensivos agrícolas e fertilizantes tiveram alíquotas reduzida a zero pela Medida Provisória nº 183/2004, convertida na Lei nº 10.925/2004, e, portanto, não geram direito a crédito.

- Foram também glosados os créditos das despesas de frete e armazenagem que não são relativos às operações de venda, com ônus suportado pela vendedora; bem como das aquisições de produtos pretensamente utilizados no processo produtivo, mas que não se enquadrariam no conceito de insumo.

- Por último, foram glosados os créditos “com depreciação de bens que não pertencem ao processo produtivo, bem como aqueles adquiridos até 30/04/2004.”

A interessada impugnou o lançamento, contestando, em síntese, o conceito de insumo dado pelas Instruções Normativas da Receita Federal e sustentando que todos os itens glosados fazem parte do conceito de insumo, eis que são indispensáveis à produção dos bens comercializados pela Impugnante e integram os custos de aquisição e fabricação, devendo gerar créditos para que não exista desrespeito à regra da não cumulatividade das contribuições.

A Delegacia de Julgamento não acatou os argumentos da impugnante, entendendo que não restou comprovado que qualquer dos itens glosados se enquadre no conceito de insumo ou seja gerador de crédito por expressa previsão legal, nos seguintes termos:

DAS GLOSAS

Feitas essas considerações sobre o conceito de insumos, é de se ver que a argumentação da interessada baseia-se no chamado “conceito amplo”, do qual restou bastante clara nossa discordância.

Além disso, enquanto a autoridade a *quo* listou cada item glosado, gerando planilhas de diversas folhas, a recorrente fez alegações genéricas, tais como: “tratam-se 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 ligados ao processo produtivo”. Nesse caso, caberia perguntar: quais itens glosados são “ferramentas operacionais”, quais são “materiais de manutenção”, etc? A interessada não diz.

Da mesma forma, não foram esclarecidos a quais itens das glosas seriam aplicáveis as conclusões da Solução de Divergência nº 12/2007, o que impossibilita sua adoção no presente caso.

Sobre os combustíveis e lubrificantes, também não foi especificado em que medida eles participam do processo de fabricação de seu produto final, o açúcar e o álcool.

Pelas alegações da interessada, ficou subentendido que ela pretendeu creditar-se de todo o gasto com combustível, inclusive daquele utilizado em sua atividade agrícola (cultivo da cana), movimentação de pessoas, bens e outros, que não a movimentação de máquinas utilizadas na fabricação do produto final. Assim, por não se constituírem em insumos, tais gastos com combustíveis e lubrificantes não geram direito a crédito.

Os exemplos de serviços utilizados como insumos, a mão-de-obra de pessoas jurídicas para manutenção da mecanização industrial, transporte de resíduos (vinhaça) utilizados na lavoura da cana-de-açúcar como fertilizante para a preparação do solo, também não são representativos de despesas com direito a crédito. O primeiro deles pela imprecisão do que seria “mão-de-obra de pessoas jurídicas para manutenção industrial”, uma vez que seria necessário detalhar qual o tipo de serviço prestado e em quais equipamentos, além do fato de não constar tal descrição de serviço glosado no demonstrativo de fls. 121/131. O segundo porque o “transporte de resíduos (vinhaça) utilizados na lavoura da cana-de-açúcar (...)” não guarda relação direta com a produção de açúcar e/ou álcool, sendo despesa acessória da produção de cana-de-açúcar, que não é seu produto final, e portanto não gera direito a crédito.

Quanto aos gastos de transportes e armazenagem, que não sejam aqueles previstos na legislação (armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, ..., quando o ônus for suportado pelo vendedor), eles não geram direito a crédito. Novamente a interessada não comprovou que os itens glosados se amoldam à previsão legal.

No tocante às despesas de depreciação, a insurgência da contribuinte é igualmente insipiente, pois não foi simplesmente com base “em números de contas contábeis”, como alegado, que a fiscalização glosou o respectivo crédito. Conforme consta na planilha demonstrativa (fls. 132/263), na coluna Descrição, a fiscalização motivou item a item a razão de cada glosa.

Cientificada dessa decisão em 23/01/2015, a contribuinte apresentou recurso voluntário em 23/02/2015, requerendo a sua reforma sob os seguintes fundamentos:

- a. o conceito de insumo para fins de PIS e COFINS não se confunde com o conceito utilizado na legislação do IPI, sendo que, para fins de apropriação de créditos das referidas contribuições, não é necessário haver o desgaste físico do bem, mas a relação de pertinência e essencialidade ao processo produtivo;
- b. os bens e serviços utilizados na fase agrícola do processo produtivo da agroindústria devem ser considerados como insumo para fins de PIS e COFINS, pois o art. 3º das Leis nº 10.833/03 e 10.637/02 faz referência ao termo “produção”; diversos créditos glosados pela fiscalização se referem a bens e serviços para os quais o CARF já declarou serem passíveis de créditos, por se tratarem de despesas que apresentam relação de pertinência e essencialidade ao processo produtivo da agroindústria;
- d. os dispêndios com frete e armazenagem de produtos apresentam relação de pertinência e essencialidade ao processo produtivo, devendo, portanto, serem passíveis de apropriação de créditos;
- e. a depreciação de máquinas, equipamentos e veículos utilizados na fase agrícola do processo produtivo da RECORRENTE ensejam a apuração de créditos de PIS e COFINS, conforme decisões do CARF no sentido de que a produção não se restringe à fase industrial da agroindústria, e
- f. impossibilidade de cobrança de juros sobre multa.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula, Relatora

Atendidos aos requisitos de admissibilidade toma-se conhecimento do recurso voluntário.

1. Dos insumos aplicados na fase agrícola da produção:

Como se sabe, o entendimento predominante no CARF tem sido no sentido de aceitar os créditos relativos a bens e serviços utilizados como insumos que são pertinentes e essenciais ao processo produtivo ou à prestação de serviços. Nessa linha, este Colegiado tem decidido que, para um bem ser apto a gerar créditos da contribuição não cumulativa com base no art. 3º, II das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2002 ele deve ser pertinente e essencial ao processo produtivo (integrar o custo de produção) e não ser passível de ativação obrigatória à luz do disposto no art. 301 do RIR/99¹, desde que atendidos aos demais requisitos para creditamento previstos nas referidas Leis.

Ademais, com esteio nos Acórdãos nºs 3403-002.824 e 9303-003.069, aqui já se decidiu várias vezes que a fase agrícola da agroindústria também integra o seu processo produtivo para fins de aproveitamento de crédito das contribuições sociais não cumulativas.

No caso, a autoridade administrativa glosou indistintamente todos os créditos relativos à fase agrícola, eis que a atividade da empresa é a produção do álcool e açúcar, o que não se coaduna com o entendimento acima.

Dessa forma, resguardando eventual julgamento posterior no sentido das teses mais acima descritas, faltaria ainda analisar, *in concreto*, para cada bem ou serviço glosado da fase agrícola, o pleno atendimento a todos os requisitos de creditamento como insumos nos termos das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2002, o que pode ser efetuado com mais eficiência pela fiscalização da Unidade de Origem, que tem a prerrogativa de lavrar intimações e analisar os livros e documentos fiscais da contribuinte.

2. Da glosa de outros créditos de dispêndios direta e indiretamente relacionados com a produção

Neste tópico contesta a recorrente especificamente as seguintes glosas: i) combustíveis; ii) transporte; iii) manutenção de máquinas, equipamentos, inclusive veículos próprios e (iv) manutenção predial da fábrica.

Da mesma forma, faz-se necessária a análise se tais gastos podem gerar créditos das contribuições não cumulativas, sob o conceito de insumos comumente adotado por este CARF, bem como se estão atendidos os demais requisitos para creditamento previstos nas Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2002.

Com relação especificamente aos combustíveis, considerando-se a grande variedade de utilização possível no ramo da recorrente, é necessário que se proceda à devida segregação desses itens glosados, especificando a eventual pertinência e essencialidade de cada parte na produção de bens ou na prestação de serviços e, no caso, de utilização em veículos para transporte, detalhando também o que é objeto de transporte.

¹ Art. 301. O custo de aquisição de bens do ativo permanente não poderá ser deduzido como despesa operacional, salvo se o bem adquirido tiver valor unitário não superior a trezentos e vinte e seis reais e sessenta e um centavos, ou prazo de vida útil que não ultrapasse um ano (DecretoLei nº 1.598, de 1977, art. 15, Lei nº 8.218, de 1991, art. 20, Lei nº 8.383, de 1991, art. 3º, inciso II, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 30).

3. Do frete e da armazenagem

Com relação ao frete e à armazenagem este CARF tem admitido o creditamento em algumas situações específicas, de forma que, para a devida análise, é preciso que a recorrente comprove e segregue as parcelas desses gastos de acordo com a sua utilização, a ser também comprovada nos autos.

4. Da depreciação de bens utilizados na fase agrícola

A fiscalização glosou os gastos com depreciação de alguns bens, que a seu ver, não seriam destinados ao processo produtivo da empresa, bem como aqueles cuja aquisição se deu até 30/04/2004.

Assim, resguardando eventual julgamento deste Colegiado no sentido de que a fase agrícola da agroindústria também integra o processo produtivo, deve ser comprovado pela recorrente a utilização desses itens do seu ativo imobilizado na fase agrícola.

Assim, em face de todo o exposto, voto no sentido de determinar a realização de diligência, nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235/72 e dos arts. 35 a 37 e 63 do Decreto nº 7.574/2011, para que a Unidade de Origem, considerando o conceito de insumo acima delimitado (custo de produção), cujo processo produtivo é também integrado pela fase agrícola da agroindústria, adote as seguintes providências:

1. Com relação somente aos itens glosados expressamente contestados pela recorrente, enumerados acima nos tópicos 1. a 4., intime a recorrente, dentro de prazo razoável, a:

i) Comprovar, correlacionando diretamente com o Laudo Técnico juntado ou com outro a ser apresentado, para os bens e serviços qualificados pela contribuinte como insumos: a) a pertinência e essencialidade ao seu processo produtivo (custo de produção); b) ativação não obrigatória; e, c) se for o caso, não aumento da vida útil no bem reparado em mais de um ano. Na hipótese de combustíveis, é necessário que se proceda também à devida segregação desses itens glosados, especificando a percentagem utilizada em cada parte do processo produtivo ou no transporte de produtos ou pessoas, detalhando também o tipo e a finalidade do transporte;

ii) Para os demais bens e serviços, comprovar o eventual enquadramento em outra hipótese de creditamento previsto nos arts. 3ºs das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2002, considerando a redação vigente à época dos fatos. Na hipótese de frete e armazenamento, deve a recorrente comprovar e segregar as parcelas desses gastos de acordo com a sua utilização, a ser também comprovada nos autos; e

iii) Para todos os itens acima, demonstrar que a aquisição foi de pessoa jurídica domiciliada no País com sujeição ao pagamento das contribuições não cumulativas.

2. Elabore Relatório Conclusivo acerca da apuração das informações solicitadas nos itens acima, acrescentando as informações que entender relevantes para a solução da controvérsia;

Processo nº 15889.000004/2011-88
Resolução nº **3402-001.464**

S3-C4T2
Fl. 776

3. Após a intimação da recorrente do resultado da diligência, concedendo-lhe o prazo de 30 (trinta) dias para manifestação, nos termos do art. 35 do Decreto nº 7.574/2011, devolva o processo a este Colegiado para prosseguimento.

(assinado digitalmente)

Maria Aparecida Martins de Paula