



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18186.724838/2013-50
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3401-011.129 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de novembro de 2022
Recorrente GRANOL INDUSTRIA, COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/07/2012 a 30/09/2012

DIALETICIDADE. NÃO CONHECIMENTO.

A matéria do recurso que não ataca os fundamentos da glosa não deve conhecida por afronta a dialeticidade descrita no artigo 17 do Decreto 70.235/72 e artigos 1.010 inciso III e artigo 932 inciso III do Código de Processo Civil.

SOJA. BIODIESEL. CRÉDITO. POSSIBILIDADE.

Entre 14 de dezembro de 2011 (data da publicação da Lei 12.546) e 9 de outubro de 2013 foi possível a concessão de crédito presumido para a aquisição de soja para produção de biodiesel.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Voluntário nas partes que tratam de matérias preclusas para, na parte conhecida, dar-lhe parcial provimento para afastar as glosas de créditos presumidos nas aquisições de insumos para a produção de biodiesel.

(documento assinado digitalmente)

Arnaldo Diefenthaler Dornelles- Presidente

(documento assinado digitalmente)

Oswaldo Gonçalves de Castro Neto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Gustavo Garcia Dias dos Santos, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Winderley Moraes Pereira, Fernanda Vieira Kotzias,

Marcos Antonio Borges (suplente convocado(a)), Carolina Machado Freire Martins, Leonardo Ogassawara de Araujo Branco, Arnaldo Diefenthaler Dornelles (Presidente).

Relatório

1.1. Trata o presente processo de Pedido de Ressarcimento de crédito presumido de Cofins - Mercado interno, referente ao 3º Trimestre 2012.

1.2. O pedido de ressarcimento foi negado pela DERAT-SP, porquanto:

1.2.1. *“O conceito de insumos tem sido delimitado, em linhas gerais, pela afirmação de que só se caracterizam como tal as matérias primas, os produtos intermediários e o material de embalagem que sejam utilizados em "ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação";*

1.2.2. O crédito na aquisição de sebo bovino *“foi calculado com base em 40% das alíquotas previstas no caput do art. 2º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, que deverá ser de 0,66% (sessenta e seis centésimos por cento) para o PIS e de 3,04% (três inteiros e quatro centésimos por cento) para a Cofins”;*

1.2.3. *“Em algumas operações listadas no memorial de cálculo não havia o número NCM e nem a descrição da mercadoria”;*

1.2.4. *“Consultando as notas fiscais eletrônicas emitidas para o interessado, constatamos que diversas aquisições foram feitas com isenção, suspensão ou eram sujeitas à alíquota zero das contribuições, como pudemos conferir pelo código de situação tributária em relação ao PIS e a Cofins constante das notas”;*

1.2.5. Bois vivos e fertilizantes não fazem parte do processo produtivo da **Recorrente** e sua aquisição não é sujeita ao pagamento das contribuições;

1.2.6. Alguns bens apresentados como insumos em DACON (nele incluídos as mercadorias classificadas na NCM 1005.90.10) não se encontram na lista de insumos apresentada pela **Recorrente** para a fiscalização;

1.2.7. *“Serviço de obras ou manutenções, capatazia, transbordo, serviços portuários, assistência médica, transporte de funcionário, vale transporte, comissão de despachos, análise de qualidade, serviços de telecomunicação, promoção/benefícios sociais, dentre outros (...) não são utilizados diretamente no processo produtivo”;*

1.2.8. *“Apenas as despesas de armazenagem [e frete] na operação de venda permitem a apuração de crédito”;*

1.2.9. *“Comparamos as operações constantes [da] planilha [de insumos importados apresentada pela **Recorrente**] com as informações contidas nos sistemas de controle de importações da RFB (...) [e] encontramos diferenças” a menor;*

1.2.10. *“Dentre os produtos classificados no capítulo 15, não consideraremos para o cálculo do crédito os insumos vinculados aos produtos classificados nas NCM 15200010 (“Glicerina em bruto”) e 15220000 (“dégras, resíduos proven.d/mat.graxas,cera”) pois estes não se destinam a alimentação humana ou animal”;*

1.2.11. *“Também excluiremos os insumos vinculados aos produtos classificados na NCM 29232000, tendo em vista que esse produto não está previsto dentre aqueles elencados no caput do art. 8º da Lei nº 10.925/2004 e os insumos a ele vinculados não podem servir de base de cálculo para o crédito”;*

1.2.12. Não há possibilidade de crédito presumido na aquisição de insumos para a produção de biodiesel pois o § 6º do artigo 47 da Lei 12.546/2011 jamais foi regulamentado pela Receita Federal;

1.2.13. Fertilizantes classificados no capítulo 31 e calcário agrícola classificado no capítulo 25 da NCM adquiridos para revenda são tributados com alíquota zero das contribuições;

1.2.14. *“Glosamos as aquisições de sucata, tendo em vista que segundo o art. 47 da Lei nº 11.196/2005 é vedado a apuração de crédito de PIS e de Cofins não cumulativo nessas operações”;*

1.2.15. Devem ser glosados os fretes em que não há descrição do material transportado;

1.2.16. Os bens do ativo que *“não estejam diretamente ligados à produção de bens e serviços não podem ser considerados no cálculo dos créditos a serem aproveitados no sistema de não-cumulatividade”;*

1.2.16.1. *“Computador, câmera digital, cadeira ergonômica, balança rodoviária, bebedouro, furadeira, detector de gás, escada multifuncional, condicionador de ar, chuveiro lava olhos de emergência, aparelho para teste de corrosão, balança rodoviária, disjuntor, material de limpeza/conservação, radio telecomunicador, projetor multimídia, relógio de ponto, dentre outros (...) não são aplicados no processo produtivo da empresa”;*

1.2.16.2. *“Também glosamos diversos materiais de construção listados, tais como areia, argamassa, cimento, ferro de construção, tubo de concreto, dentre outros, tendo em vista que a lei só permite a apuração de crédito pelo valor de aquisição de máquinas e equipamentos”;*

1.2.16.3. *“O contribuinte poderia utilizar o crédito em seu montante integral a partir de julho/2012 e no período anterior a isso, a utilização seria escalonada em parcelas, de acordo com a data de compra do bem”;*

1.2.16.3.1. *“Com base na legislação anterior, o contribuinte vinha aproveitando créditos com base no valor de aquisição do bem, em*

12 parcelas iguais. Ocorre que havia um erro na planilha, pois em alguns casos, o interessado estava se aproveitando de 13 parcelas, ao invés de 12”;

1.2.16.4. A própria **Recorrente** informa que não houve importação de ativo para o período em análise;

1.2.17. “*Se [os] créditos [de ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS] já se encontram em discussão por meio do auto de infração, não é possível que também sejam pleiteados como crédito de PIS e de Cofins não cumulativos, tendo em vista que além de não terem sido gerados em Dezembro/2012, ainda não são líquidos e certos”;*

1.2.17.1. “*Ainda que esses créditos fossem líquidos e certos, eles não poderiam ser reconhecidos no mês de dezembro/2012, pois se referem a operações ocorridas em outro período de apuração”.*

1.3. A **Recorrente** apresentou Manifestação de Inconformidade em que alega:

1.3.1. A Lei 10.925/04 permite o crédito presumido para os insumos vinculados com produtos destinados à alimentação humana ou animal e os produtos glosados pela fiscalização ou são vinculados ao óleo de soja (destinado à alimentação humana ou animal) ou aos subprodutos do óleo de soja;

1.3.1.1. O bem classificado na NCM 2923.20.00, refere-se à lecitina de soja subproduto utilizado como suplemento alimentar e para uso médico;

1.3.2. Se é verdade que o artigo 47-A da Lei 12.546/2011 jamais entrou em vigor por falta de regulamentação, também é verdade que a compra de insumos para a produção de biodiesel é sujeita ao pagamento integral das contribuições e, conseqüentemente, gera créditos integrais da mesma;

1.3.2.1. Ademais, o gozo do crédito presumido advém da lei, independentemente de regulamentação do Órgão de Fiscalização;

1.3.3. Parte da soja em grãos foi transformada em óleo de soja e posteriormente em biodiesel e a outra parte foi transformada em farelo de soja para alimentação humana ou animal, igualmente passível de creditamento nos termos do artigo 8º da Lei 10.925/04.

1.4. A DRJ Florianópolis julgou improcedentes os argumentos descritos em Manifestação de Inconformidade, porquanto:

1.4.1. O crédito presumido na aquisição de insumos para a produção de biodiesel não é ressarcível, logo, diligência para analisá-lo (nos termos da IN 1514/2014) é absolutamente prescindível;

1.4.1.1. “*Como não houve alocação de crédito passível de ressarcimento para o desconto das contribuições devidas, eventual aumento no valor do crédito para desconto (apurado nos termos da IN acima) não alteraria o*

saldo do crédito reconhecido como passível de ressarcimento de que ora se trata”;

1.4.2. *“Como do relatório se vê, a interessada não contestou as glosas realizadas a título de: Bens e serviços utilizados como insumos, Serviços utilizados como insumos, Bens utilizados como insumos – Importação, Bens para revenda, Despesas de armazenagem e fretes na operação de venda, Crédito com base no valor da depreciação dos bens do ativo imobilizado, Crédito com base no valor de aquisição dos bens do ativo imobilizado – Importados e Ajustes positivos de créditos”;*

1.4.2.1. *“Do Crédito presumido das atividades agroindustriais, a interessada não contestou: os ajuste realizados crédito decorrente das receitas de venda ou revenda de sebo bovino (NCM 15.02.0012), apurados nos termos da Lei n.º 12.058/2009, com a redação dada pela Lei n.º 12.431/2011; as glosas, da base de cálculo do crédito previsto na Lei 10.925/2004, dos valores das aquisições das mercadorias classificadas na NCM 1005.90.10”;*

1.4.3. A Lei 10.925/04 não segrega entre produtos e subprodutos de soja mas entre produtos destinados à alimentação humana ou animal, concedendo créditos presumidos, e produtos não destinados à alimentação humana ou animal, negando créditos presumidos sendo que os subprodutos industriais da **Recorrente** confessadamente não são utilizado para a alimentação humana ou animal;

1.4.3.1. *“Não é todo e qualquer produto destinado à alimentação humana ou animal que gera o crédito presumido de que trata o art. 8º da Lei 10.925/2004” e sim, os produtos destinados à alimentação humana ou animal listados no caput da norma e a lecitina de soja classificada na NCM 2923.20.00;*

1.4.4. A DRF não pode conceder crédito integral na aquisição de insumos para a produção de biodiesel se a **Recorrente** declarou em DACON somente crédito presumido;

1.4.4.1. A concessão de crédito presumido de aquisição de insumos para a produção de biodiesel entrou em vigor com a publicação da IN 1.514/2014;

1.4.5. *“Não foi apurado e informado em Dacon pela contribuinte crédito presumido decorrente de insumos de origem animal – linha 25.Calculados sobre Insumos de Origem Animal”;*

1.4.6. *“Correto o procedimento fiscal ao buscar e glosar, dentre as aquisições informadas pela interessada, aquelas que podem ser identificadas pelo NCM informado como sendo de produtos aplicáveis na produção de biodiesel”;*

1.4.7. *“Os valores das aquisições de soja foram consideradas no cálculos de todos os tipos de créditos da agroindústria previstos na legislação de regência,*

sendo certo que foi reconhecido o direito ao crédito em relação as aquisições da soja utilizada na produção de farelos destinados à alimentação humana e ou animal”.

1.5. Em Voluntário a **Recorrente** repisa o quanto descrito em Manifestação de Inconformidade e argumenta:

1.5.1. Insumos são todos os bens ou serviços essenciais ou relevantes ao processo produtivo e todos os bens e serviços glosados pela fiscalização são essenciais ao processo produtivo da **Recorrente** e, para demonstrar o alegado, bastava diligência da fiscalização aos armazéns e plantas industriais da **Recorrente**;

1.5.2. O frete de produto em elaboração é passível de creditamento, assim como os serviços acessórios ao frete;

1.5.3. Ao aumentar o valor do crédito não ressarcível há realocação dos créditos ressarcíveis para disponibilidade;

1.5.4. Nulidade por não deferimento da diligência.

Voto

Conselheiro Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Relator.

2.1. De saída, cumpre rememorar que já em sede de Acórdão da DRJ foram declaradas preclusas todas as matérias não impugnadas pela **Recorrente** e, dentre elas a qualificação de bens e serviços como **INSUMOS** e a possibilidade de creditamento de **FRETES**.

2.1.1. Consequentemente, em Voluntário caberia a **Recorrente** atacar o fundamento do Acórdão, a preclusão, e não o direito ao crédito, isto porque argumento que não ataca fundamento de glosa não deve ser conhecido por quebra da dialeticidade.

2.1.2. Ainda que passível de conhecimento (e não é) o argumento da **Recorrente** está embebido de elevada generalidade; além de não apontar como cada um dos bens e serviços - que não foram listados por si quando intimada a fazê-lo - compõe o processo produtivo não traz qualquer prova mínima do alegado.

2.1.3. Aproveitando o tópico destinado à preclusão, a declaro face à tese de crédito na aquisição de Lecitina de soja, que, de todo modo, não se encontra dentre os produtos para o qual a Lei 10.925/04 autoriza o crédito presumido.

2.2. Como dito mensalmente (e, com garantia, mais uma três vezes durante a reunião em que este processo será julgado) **DILIGÊNCIA NÃO SE PRESTA À PROVA DE**

FATO CONSTITUTIVO DE UMA DAS PARTES E TAMPOUCO À MATÉRIA DE DIREITO, e é o que pretende a **Recorrente**, análise de seu processo produtivo e análise da aplicação da IN 1.514/2014. Daí já se vê que não há qualquer **NULIDADE** no procedimento da fiscalização, a **Recorrente** conheceu todos os fundamentos da glosa, deles (em parte) se defendeu e teve todos eles apreciados pela fiscalização. A falta de juntada de prova de fato constitutivo culmina no não reconhecimento do direito e nunca em nulidade.

2.3. A fiscalização glosa os créditos presumidos na **AQUISIÇÃO DE SOJA PARA PRODUÇÃO DE BIODIESEL**, isto porque a Lei 10.925/04 limita a concessão de crédito presumido à aquisição de soja destinada a alimentação humana ou animal. Ademais, o crédito presumido descrito na Lei 12.546/2010 nunca teve eficácia, uma vez que revogado pela Lei 12.865/2013 sem ser regulamentado pelo Órgão de Fiscalização.

2.3.1. A **Recorrente** destaca em seu arrazoado que toda a soja por si adquirida foi destinada à alimentação humana ou animal, sendo que o óleo é mero resíduo da produção da soja e, de todo modo, o artigo 47-B da Lei 12.546/2011 permitiu a concessão de crédito presumido à aquisição de soja para produção de biodiesel. Ao final assevera que o ordenamento jurídico não permite o rateio entre aquisições para a produção de óleo e aquisições para a produção de farelo de soja, tal qual feito pela fiscalização.

2.3.2. O artigo 47 da Lei 12.546/2011 criou mais outra hipótese de concessão de crédito presumido das contribuições na aquisição de soja para produção de biodiesel. O § 6º do mesmo artigo fixava como data do início da vigência do regime de crédito presumido a sua regulamentação pela Secretaria da Receita Federal do Brasil – regulamentação esta que jamais veio a lume.

2.3.3. A Lei 12.865/2013 revogou a hipótese de concessão de crédito presumido em liça, porém, a Lei 12.995/2014 autorizou “*a apuração do crédito presumido instituído pelo art. 47 em relação a operações ocorridas durante o período de sua vigência*”.

2.3.4. Desta forma entre 14 de dezembro de 2011 (data da publicação da Lei 12.546) e 9 de outubro de 2013 foi possível a concessão de crédito presumido para a aquisição de soja para produção de biodiesel.

2.4. Por fim, a **Recorrente** destaca a possibilidade de concessão de **CRÉDITO PRESUMIDO DA LEI 10.925/04** para as aquisições vinculadas a **RESÍDUOS NA PRODUÇÃO DE ÓLEO DE SOJA**. Assim faz, vez que a Lei 10.925/04 não prevê rateio entre produtos e subprodutos de soja - e de fato não faz.

2.4.1. O que a Lei 10.925/04 faz é autorizar o crédito presumido na aquisição de determinados insumos utilizados para a fabricação de produtos para a alimentação humana ou animal. Se o produto final, para os quais os insumos são utilizados, não é destinado para a alimentação humana ou animal, não há crédito presumido, quer o produto final seja subproduto, quer não seja. E, como não há prova, ou argumento, no sentido de o insumo adquirido ter sido tributado, a glosa integral torna-se de rigor.

3. Pelo exposto, admito, porquanto tempestivo, e conheço em parte do recurso voluntário (salvo matérias preclusas) e, na parte conhecida dou parcial provimento para afastar as glosas de créditos presumidos nas aquisições de insumos para a produção de biodiesel.

(documento assinado digitalmente)

Oswaldo Gonçalves de Castro Neto