



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10120.729529/2017-52
Recurso Voluntário
Resolução nº 3402-003.426 – 3ª Seção de Julgamento/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de dezembro de 2021
Assunto DILIGÊNCIA
Recorrente CARAMURU ALIMENTOS 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 em diligência, nos termos do voto da relatora.

(assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo – Presidente

(assinado digitalmente)

Cynthia Elena de Campos – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lázaro Antônio Souza Soares, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Marcos Roberto da Silva (suplente convocado), Cynthia Elena de Campos, Marcos Antônio Borges (suplente convocado), Muller Nonato Cavalcanti Silva (suplente convocado), Thais de Laurentiis Galkowicz e Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausentes a Conselheira Renata da Silveira Bilhim, substituída pelo Conselheiro Muller Nonato Cavalcanti Silva, e o Conselheiro Jorge Luís Cabral, substituído pelo Conselheiro Marcos Antônio Borges.

Relatório

O presente processo versa sobre auto de infração, lavrado para constituição de créditos tributários abrangendo períodos de outubro/2012 a janeiro/2013, referentes à Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (R\$ 15.653.167,25) e à Contribuição para o Programa de Integração Social (R\$ 3.288.280,28), totalizando o valor de R\$ 18.941.447,53, incluídos os valores principais, multa de ofício no percentual de 75% e juros de mora calculados até novembro de 2017.

As infrações em tela, relativas à incidência não cumulativa das contribuições, foram constatadas por meio de procedimento fiscal (TDPF0120100-2016-00718-5) abrangendo os períodos de julho/2012 a março/2015, e cujo escopo foi a análise de pedidos de ressarcimento.

A Autoridade Fiscal concluiu por irregularidades na apuração de créditos de contribuição ao PIS e da COFINS, procedendo à recomposição dos saldos de créditos e concluindo pela existência de apenas parte do direito creditório objeto de pedidos de ressarcimento, bem como pela existência de valores de contribuições a pagar.

As glosas realizadas neste processo se referem aos créditos originados das seguintes despesas:

- i) Aquisição de bens para revenda (Item II.1 do Relatório Fiscal);
- ii) Aquisição de bens utilizados como insumo (Item II.2 do Relatório Fiscal);
- iii) Aquisição de serviços utilizados como insumo (Item II.3 do Relatório Fiscal);
- iv) Frete de mercadoria não informada (Item II.4.I.1 do Relatório Fiscal);
- v) Frete interno de matérias-primas para industrialização (frete de transferência de produção do estabelecimento ou de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros) (Item II.4.I.2 do Relatório Fiscal);
- vi) Frete de matérias-primas armazenadas em depósito fechado ou armazém geral (Item II.4.I.3 do Relatório Fiscal);
- vii) Frete de remessa de mercadoria destinada à exportação (Item II.4.I.4 do Relatório Fiscal);
- viii) Frete de entrada de mercadoria destinada à exportação (Item II.4.I.5 do Relatório Fiscal);
- ix) Frete de remessa para formação de lote (Item II.4.I.6 do Relatório Fiscal);
- x) Frete relativo à industrialização por encomenda de produtos (Item II.4.I.7 do Relatório Fiscal);
- xi) Frete na compra para industrialização ou produção rural (Item II.4.I.9 do Relatório Fiscal);
- xii) Frete de demais operações sem direito a crédito (Item II.4.I.10 do Relatório Fiscal);
- xiii) Frete extemporâneo (Item II.4.II do Relatório Fiscal);
- xiv) Crédito Presumido do art. 31 da Lei nº 12.865/13 (Item III do Relatório Fiscal);
- xv) Serviços portuários lançados extemporaneamente (Item II.2.16 do Relatório Fiscal);

Fl. 3 da Resolução n.º 3402-003.426 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10120.729529/2017-52

xvi) Aquisição de soja da Coasul lançados extemporaneamente (Item II.2.17 do Relatório Fiscal);

xvii) Crédito presumido da agroindústria lançado extemporaneamente (Item 17 do Relatório Fiscal);

xviii) Falta de estorno de crédito presumido sobre aquisição de soja não utilizada para industrialização (Item IV.2 do Relatório Fiscal).

A 11ª Turma de Julgamento da DRJ em Ribeirão Preto/SP, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a Impugnação para manter o lançamento de ofício nos seguintes valores:

Resumo do Crédito Tributário (R\$)			
PIS	exigido	excluído	mantido (*)
Fato gerador	(fls. 3857)		(fls. 5629)
31/10/2012	192.006,02	4.196,48	187.809,54
30/11/2012	445.181,58	-	445.181,58
31/12/2012	468.633,27	4.010,13	464.623,14
31/01/2013	335.747,64	3.715,22	332.032,42
soma	1.441.568,51	11.921,83	1.429.646,68

COFINS	exigido	excluído	mantido (*)
Fato gerador	(fl. 3850)		(fl. 5629)
31/10/2012	1.109.846,91	19.329,23	1.090.517,68
30/11/2012	2.048.653,96	-	2.048.653,96
31/12/2012	2.157.390,01	18.470,87	2.138.919,14
31/01/2013	1.545.476,93	17.112,51	1.528.364,42
soma	6.861.367,81	54.912,61	6.806.455,20
(*) valores a serem acrescidos da multa de ofício lançada além dos juros de mora			

A decisão de primeira instância foi proferida com a Ementa abaixo:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/07/2012 a 31/03/2015, 01/10/2012 a 31/01/2013

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO ANTECIPADO.

Para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN. Ausente a antecipação do pagamento, há de se aplicar a norma prevista no art. 173, I, do CTN, contando-se o prazo quinquenal a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador.

Alegação de que compensação equivale a pagamento, além de não se sustentar, em nada socorre a Interessada pois, para os períodos autuados, não comprovou forma alguma de amortização de débitos das contribuições lançadas, mesmo porque sequer apurou valor a pagar.

Fl. 4 da Resolução n.º 3402-003.426 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10120.729529/2017-52

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. INSTÂNCIAS
ADMINISTRATIVAS. COMPETÊNCIA.

A apreciação de questionamentos relacionados a validade, legalidade e constitucionalidade de dispositivos que integram a legislação tributária não se insere na competência da esfera administrativa, sendo exclusiva do Poder Judiciário.

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: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2012 a 31/03/2015

PROVAS. MOMENTO.

A prova documental deve ser apresentada no momento da impugnação, a menos que demonstrado, justificadamente, o preenchimento de um dos requisitos constantes do art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235, de 1972.

DILIGÊNCIA.

Indefere-se novo pedido de diligência quando se trata de matéria passível de prova documental a ser apresentada no momento da impugnação, bem como quando, após diligência já realizada, presentes elementos suficientes para a formação da convicção do julgador.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/07/2012 a 31/03/2015

COFINS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS.

Somente dão origem a crédito na apuração não cumulativa de COFINS os bens e serviços essenciais ou relevantes ao desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte, nos termos da decisão proferida pelo STJ nos autos do RESP nº 1.221.170/PR.

A modalidade de creditamento pela aquisição de insumos é a regra geral aplicável às atividades de produção de bens e de prestação de serviços no âmbito da não cumulatividade das contribuições, sem prejuízo das demais modalidades de creditamento estabelecidas pela legislação, que naturalmente afastam a aplicação da regra geral nas hipóteses por elas alcançadas.

AQUISIÇÕES SEM CONTRIBUIÇÃO. CRÉDITOS.

Não confere direito a crédito a aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição.

FRETES. ARMAZENAGEM. OPERAÇÕES DE VENDA. OUTRAS OPERAÇÕES.

A Lei restringe o direito de apuração de crédito calculado sobre despesas com armazenagem e frete pago ou creditado a pessoa jurídica domiciliada no País, na operação de venda e quando o ônus for suportado pela própria empresa vendedora. Operações de outra natureza como transferência de produtos ou insumos entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica ou outras transferências que não se enquadram em operações de venda, não ensejam direito a crédito.

CRÉDITO. LOGÍSTICA. SERVIÇO GLOBAL. ARMAZENAGEM.

Inexiste previsão legal de tomada de crédito frente aos valores pagos por serviço global de logística (que abrange diversos serviços, tais como armazenamento, inspeção de mercadorias, controle de estoque, embalagem, classificação, procedimentos para importação e exportação, transporte e distribuição etc).

CRÉDITO. FRETE NA AQUISIÇÃO DE BENS.

Fl. 5 da Resolução n.º 3402-003.426 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10120.729529/2017-52

Não há previsão legal específica para a apuração de crédito em relação aos dispêndios com frete ocorridos na aquisição de bens, pois tais dispêndios devem ser apropriados ao custo de aquisição dos bens e a possibilidade de creditamento, quando cabível, deve ser aferida em relação aos correspondentes bens adquiridos.

CRÉDITOS EXTEPORÂNEOS. PERMISSÃO. QUANTIFICAÇÃO E APROVEITAMENTO.

O aproveitamento de bases de cálculo extemporâneas não se admite fora do período originário. Somente se admite a utilização de saldo de créditos extemporâneos se ainda não decaído / prescrito o direito a sua utilização, após a apresentação do Dacon retificador (ou EFD-Contribuições) do período de origem do crédito retificado (adicionado das novas bases de cálculo) e demonstrando o quantum o saldo de crédito foi alterado. Se ao final ainda restar saldo de créditos não aproveitados do respectivo período, aí sim estes saldos poderão ser aproveitados em meses subsequentes.

CRÉDITO PRESUMIDO. ÓLEO DE SOJA. LEI 12.865/2013.

O ressarcimento é aplicável somente aos créditos presumidos apurados em operações de comercialização acobertada por nota fiscal referente exclusivamente a produtos de que trata o art. 31 da Lei nº 12.865/2013. Se, além da apropriação do crédito presumido, a contribuinte formalizou pedidos de ressarcimento de tal crédito, necessária a observância das condições legais impostas para tanto.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2012 a 31/03/2015

PIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS

Somente dão origem a crédito na apuração não cumulativa de contribuição ao PIS os bens e serviços essenciais ou relevantes ao desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte, nos termos da decisão proferida pelo STJ nos autos do RESP nº 1.221.170/PR.

A modalidade de creditamento pela aquisição de insumos é a regra geral aplicável às atividades de produção de bens e de prestação de serviços no âmbito da não cumulatividade das contribuições, sem prejuízo das demais modalidades de creditamento estabelecidas pela legislação, que naturalmente afastam a aplicação da regra geral nas hipóteses por elas alcançadas.

AQUISIÇÕES SEM CONTRIBUIÇÃO. CRÉDITOS.

Não dá direito a crédito o valor da aquisição de bens e serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição.

FRETES. ARMAZENAGEM. OPERAÇÕES DE VENDA. OUTRAS OPERAÇÕES.

A Lei restringe o direito de apuração de crédito calculado sobre despesas com armazenagem e frete pago ou creditado a pessoa jurídica domiciliada no País, na operação de venda e quando o ônus for suportado pela própria empresa vendedora. Operações de outra natureza como transferência de produtos ou insumos entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica ou outras transferências que não se enquadram em operações de venda, não ensejam direito a crédito.

CRÉDITO. LOGÍSTICA. SERVIÇO GLOBAL. ARMAZENAGEM.

Inexiste previsão legal de tomada de crédito frente aos valores pagos por serviço global de logística (que abrange diversos serviços, tais como armazenamento, inspeção de mercadorias, controle de estoque, embalagem, classificação, procedimentos para importação e exportação, transporte e distribuição etc).

CRÉDITO. FRETE NA AQUISIÇÃO DE BENS.

Não há previsão legal específica para a apuração de crédito em relação aos dispêndios com frete ocorridos na aquisição de bens, pois tais dispêndios devem ser apropriados ao custo de aquisição dos bens e a possibilidade de creditamento, quando cabível, deve ser aferida em relação aos correspondentes bens adquiridos.

Fl. 6 da Resolução n.º 3402-003.426 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10120.729529/2017-52

CRÉDITOS EXTEPORÂNEOS. PERMISSÃO. QUANTIFICAÇÃO E APROVEITAMENTO.

O aproveitamento de bases de cálculo extemporâneas não se admite fora do período originário. Somente se admite a utilização de saldo de créditos extemporâneos se ainda não decaído / prescrito o direito a sua utilização, após a apresentação do Dacon retificador (ou EFD-Contribuições) do período de origem do crédito retificado (adicionado das novas bases de cálculo) e demonstrando o quantum o saldo de crédito foi alterado. Se ao final ainda restar saldo de créditos não aproveitados do respectivo período, aí sim estes saldos poderão ser aproveitados em meses subsequentes.

CRÉDITO PRESUMIDO. ÓLEO DE SOJA. LEI 12.865/2013.

O ressarcimento é aplicável somente aos créditos presumidos apurados em operações de comercialização acobertada por nota fiscal referente exclusivamente a produtos de que trata o art. 31 da Lei nº 12.865/2013. Se, além da apropriação do crédito presumido, a contribuinte formalizou pedidos de ressarcimento de tal crédito, necessária a observância das condições legais impostas para tanto.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

A Contribuinte foi intimada da decisão de primeira instância em data de 25/03/2019 (e-fls. 5749), apresentando o Recurso Voluntário em 18/04/2019, pelo qual fez os seguintes pedidos:

201. Ante todo o exposto, a Recorrente entende ter demonstrado e comprovado que as glosas de créditos efetuadas nos Autos de Infração e em grande parte mantidas pelo V. Acórdão recorrido devem ser revertidas e, conseqüentemente, canceladas as exigências fiscais de PIS e COFINS, visto que:

(i) ocorreu a decadência do direito de o Fisco constituir os créditos tributários (e multas correlatas) com fatos geradores anteriores a 28.11.2012, nos termos do artigo 150, § 4º do CTN; e

(ii) os créditos de PIS e COFINS aproveitados pela Recorrente – esclarecidos individualmente neste recurso – são legítimos e possuem previsão legal, além de estarem embasados na jurisprudência dominante.

202. Assim sendo, a Recorrente requer seja DADO PROVIMENTO ao presente Recurso Voluntário, reformando-se parcialmente o V. Acórdão recorrido, para reconhecer a decadência parcial do crédito tributário, bem como determinar o cancelamento dos débitos remanescentes de PIS e COFINS objeto dos Autos de Infração, incluindo principal, multa e juros, com o conseqüente arquivamento deste processo administrativo.

203. Por fim, a Recorrente reitera seu interesse em realizar sustentação oral perante esse E. CARF, nos termos do artigo 58, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF, e requer seja mantida a suspensão da exigibilidade do crédito tributário em discussão neste processo administrativo, nos termos do artigo 151, inciso III, do CTN.

Através do Despacho de e-fls. 5821 o processo foi encaminhado para inclusão em lote/sorteio.

É o relatório.

Voto

Conselheira Cynthia Elena de Campos, Relatora.

1. Pressupostos legais de admissibilidade

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser conhecido.

2. Da necessária conversão do julgamento do recurso em diligência

2.1. Como relatado, versa o presente litígio sobre a glosa de créditos de PIS/COFINS sobre bens e serviços utilizados como insumos relativos aos itens acima mencionados.

A DRJ de origem, após diligência fiscal, promoveu o recálculo dos valores e reconheceu apenas os créditos referentes ao frete de mercadoria não informada.

Argumentou a Recorrente que o Acórdão recorrido não analisou as particularidades de sua operação, que são essenciais para reconhecimento dos créditos de PIS e COFINS, tendo se baseado em argumentos genéricos para manter a maior parte da glosa efetuada pelas autuações.

Argumentou em razões recursais que:

16. Contudo, para exemplificar a **superficialidade e improcedência dos argumentos adotados pelo V. Acórdão recorrido**, a Recorrente destaca que:

(i) a despeito de a D. Fiscalização ter glosado créditos de PIS e COFINS sobre **10 (dez) tipos diferentes de fretes** realizados pela Recorrente (tanto que segregados no próprio Relatório Fiscal), **o V. Acórdão recorrido não analisou as particularidades de cada operação autuada** ou mesmo a vasta documentação comprobatória anexada à defesa, **tendo mantido todas as glosas sob o mesmo argumento genérico** de que os transportes realizados pela Recorrente não estariam diretamente relacionados à operação de venda, não gerando créditos;

(ii) o V. Acórdão basicamente replicou os argumentos constantes do Relatório Fiscal, muitas vezes sem refutar os argumentos expostos pela Recorrente em sua Impugnação ou mesmo analisar os documentos apresentados que comprovam a validade dos créditos de PIS e COFINS em discussão.

17. Assim, por não concordar com o que restou decidido pelo V. Acórdão recorrido, a Recorrente interpõe este Recurso Voluntário visando ao cancelamento da exigência fiscal remanescente, com fundamento nas razões a seguir aduzidas.

2.2. **Com relação aos bens para revenda** (Item II.1 do Relatório Fiscal), a Fiscalização apontou o crédito referente a entradas de soja em grãos, informada na EFD Contribuições como aquisição de bens para revenda (CFOP 1102 e 1118) sob o Código de Substituição Tributária CST igual a 56 (*Operação com Direito a Crédito – Vinculada a Receitas Tributadas e Não-Tributadas no Mercado Interno e de Exportação*) e creditada à alíquota básica de 1,65% (PIS) e 7,6% (Cofins) do valor da aquisição.

Fl. 8 da Resolução n.º 3402-003.426 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10120.729529/2017-52

Com isso, após confronto das NF-e informadas na EFD com os dados do repositório nacional (SPED NF-e), concluiu o ilustre Auditor Fiscal que grande parte dessas entradas corresponderia a NF-e sem direito a crédito básico, sendo R\$ 53.419.514,97 referentes a entradas com suspensão (CST = 9) e R\$ 15.736.780,63 referentes aos demais casos (CST = 8, 7, 4, e 98).

A DRJ de origem manteve a glosa, concluindo que o Parecer Normativo COSIT/RFB nº 5 de 2018, mesmo tendo foco na definição do conceito de insumo, mencionou a existência de requisitos gerais ou específicos exigidos pela apuração de créditos.

Argumentou a defesa que corretamente aproveitou créditos de PIS e COFINS sobre essas despesas, nos exatos termos do art. 3º, I das Leis nº 10.833/03 e 10.637/02. Argumentou, ainda, que foram acostadas aos autos Notas Fiscais de aquisição e revenda da soja questionada, demonstrando que, pelas datas de compra e venda do produto, seria impossível que a soja tivesse sido submetida a qualquer tipo de processo de industrialização nesse estabelecimento (fls. 4010/4063), o que, contudo, foi ignorado pelo V. Acórdão recorrido.

Com relação a aquisição de bens utilizados como insumo (Item II.2 do Relatório Fiscal), a glosa decorreu do fato de o insumo Salmex – Formol 30/11 ter saído do estabelecimento vendedor com alíquota zero.

Argumentou a Recorrente que o direito aos créditos glosados decorre de sua caracterização como insumo da sua atividade, sendo um fungicida essencial para o processo de fabricação dos produtos comercializados e tributados. Com isso, sustenta a defesa que o aproveitamento desses créditos está expressamente previsto no art. 3º, II das Leis nº 10.833/03 e 10.637/02, devendo ser aplicado o conceito de insumo em razão de sua essencialidade e relevância, na forma decidida pelo Egrégio Superior Tribunal de Justiça em julgamento ao REsp 1.221.170/PR.

Com relação aos fretes, argumentou a Recorrente que o v. Acórdão recorrido se embasou nas restrições impostas pelas IN 247/02 e IN 404/04 para manter a glosa dos créditos de PIS e COFINS, restringindo a decisão do STJ.

Com relação aos créditos originados de fretes, serviços portuários, aquisição de soja e crédito presumido lançados extemporaneamente, considerando a Fiscalização que tais créditos se referem a outros períodos que não seja o originário.

Argumentou a defesa pela inexistência de erro de apuração dos créditos extemporâneos, uma vez que as despesas glosadas estão amparadas pela legislação, que expressamente permite a apropriação de créditos fora do período de sua geração, além de estarem respaldadas por respectivos documentos fiscais.

2.3. O C. Superior Tribunal de Justiça concluiu através do julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170/PR, processado em sede de recurso representativo de controvérsia, que o conceito de insumo, para efeito de tomada de crédito das contribuições na forma do artigo 3º, inciso II das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando a imprescindibilidade ou a importância de determinado item (bem ou serviço) para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

Ao julgar a questão, o Tribunal Superior destacou que a interpretação do termo “insumo” de forma restritiva pela Fazenda desnatura o sistema não cumulativo.

Fl. 9 da Resolução n.º 3402-003.426 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10120.729529/2017-52

Por esta razão, o STJ declarou a ilegalidade das Instruções Normativas SRF nº 247/2002 e 404/2004, as quais restringiam o direito de crédito aos insumos que fossem diretamente agregados ao produto final, ou que se desgastassem através do contato físico com o produto ou serviço final.

Em síntese, a partir da decisão definitiva do STJ, restou pacificado que no regime não cumulativo das contribuições ao PIS e à COFINS, o crédito é calculado sobre os custos e despesas sobre bens e serviços intrínsecos à atividade econômica da empresa.

Por sua vez, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional publicou em data de 03/10/2018 a Nota Explicativa SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFNMF, acatando o conceito de insumos para crédito de PIS e Cofins fixado pelo Superior Tribunal de Justiça, conforme Ementa abaixo transcrita:

Documento público. Ausência de sigilo.

Recurso Especial nº 1.221.170/PR Recurso representativo de controvérsia. Ilegalidade da disciplina de creditamento prevista nas IN SRF nº 247/2002 e 404/2004. Aferição do conceito de insumo à luz dos critérios de essencialidade ou relevância.

Tese definida em sentido desfavorável à Fazenda Nacional. Autorização para dispensa de contestar e recorrer com fulcro no art. 19, IV, da Lei nº 10.522, de 2002, e art. 2º, V, da Portaria PGFN nº 502, de 2016.

Nota Explicativa do art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01/2014.

Transcrevo os itens 14 a 17 da SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFNMF:

"14. Consoante se depreende do Acórdão publicado, os Ministros do STJ adotara uma interpretação intermediária, considerando que o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância. Dessa forma, tal aferição deve se dar considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item para o desenvolvimento da atividade produtiva, consistente na produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços.

15. Deve-se, pois, levar em conta as particularidades de cada processo produtivo, na medida em que determinado bem pode fazer parte de vários processos produtivos, porém, com diferentes níveis de importância, sendo certo que o raciocínio hipotético levado a efeito por meio do "teste de subtração" serviria como um dos mecanismos aptos a revelar a imprescindibilidade e a importância para o processo produtivo.

16. Nesse diapasão, poder-se-ia caracterizar como insumo aquele item – bem ou serviço utilizado direta ou indiretamente cuja subtração implique a impossibilidade da realização da atividade empresarial ou, pelo menos, cause perda de qualidade substancial que torne o serviço ou produto inútil.

17. Observa-se que o ponto fulcral da decisão do STJ é a definição de insumos como sendo aqueles bens ou serviços que, uma vez retirados do processo produtivo, comprometem a consecução da atividade-fim da empresa, estejam eles empregados direta ou indiretamente em tal processo. É o raciocínio que decorre do mencionado "teste de subtração" a que se refere o voto do Ministro Mauro Campbell Marques." (sem destaques no texto original)

Destaco, ainda, o Parecer Normativo Cosit nº 5, de 17 de dezembro de 2018, proferido com a seguinte Ementa:

Assunto. Apresenta as principais repercussões no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil decorrentes da definição do conceito de insumos na legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins estabelecida pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial 1.221.170/PR.

Fl. 10 da Resolução n.º 3402-003.426 - 3ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10120.729529/2017-52

Ementa. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. COFINS. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDADA NO RESP 1.221.170/PR. ANÁLISE E APLICAÇÕES.

Conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170/PR, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica.

Consoante a tese acordada na decisão judicial em comento:

a) o “critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço”;

a.1) “constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço”;

a.2) “ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência”;

b) já o critério da relevância “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”;

b.1) “pelas singularidades de cada cadeia produtiva”;

b.2) “por imposição legal”.

Dispositivos Legais. Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso II; Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso II.

Portanto, o conceito de insumos para efeitos do art. 3º, II, da Lei 10.637/2002 e art. 3º, II, da Lei 10.833/2003, passou a abranger todos os bens e serviços que possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração resulte na impossibilidade ou inutilidade da mesma prestação do serviço ou da produção. Ou seja, itens cuja subtração ou impeça a atividade da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço resultantes.

2.4. Da análise dos argumentos da Autoridade Fiscal e da defesa, bem como em razão da documentação apresentada pela Contribuinte, entendo necessária melhor compreensão sobre as atividades desenvolvidas pela empresa autuada, possibilitando a correta busca pela verdade material na identificação das despesas que deram origem aos créditos glosados pela equipe de fiscalização e respectiva caracterização como insumos que permitam o aproveitamento de tais créditos.

2.5. Outrossim, aplica-se no caso em análise o Princípio da Verdade Material, vinculado ao princípio da oficialidade e exprime que a Administração deve tomar decisões com base nos fatos tais como se apresentam na realidade.

O Ilustre Doutrinador MEIRELLES (2003, p. 660)¹ assim preleciona:

O processo administrativo deve ser simples, despido de exigências formais excessivas, tanto mais que a defesa pode ficar a cargo do próprio administrado, nem sempre familiarizado com os meandros processuais.

¹ MEIRELLES, Hely Lopes. Direito administrativo brasileiro, 28. ed. atualizada. São Paulo: Malheiros, 2003. p. 660.

Fl. 11 da Resolução n.º 3402-003.426 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10120.729529/2017-52

A Lei nº 9.784/1999, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal assim prevê:

Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:

I -

VI - adequação entre meios e fins, vedada a imposição de obrigações, restrições e sanções em medida superior àquelas estritamente necessárias ao atendimento do interesse público;

VII - indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinarem a decisão;

VIII – observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados;

IX - adoção de formas simples, suficientes para propiciar adequado grau de certeza, segurança e respeito aos direitos dos administrados;

X - garantia dos direitos à comunicação, à apresentação de alegações finais, à produção de provas e à interposição de recursos, nos processos de que possam resultar sanções e nas situações de litígio;

XI -

XII - impulsão, de ofício, do processo administrativo, sem prejuízo da atuação dos interessados;

XIII -

Art. 29. As atividades de instrução destinadas a averiguar e comprovar os dados necessários à tomada de decisão realizam-se de ofício ou mediante impulsão do órgão responsável pelo processo, sem prejuízo do direito dos interessados de propor atuações probatórias.

Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.

Art. 37. Quando o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias.

Art. 38. O interessado poderá, na fase instrutória e antes da tomada da decisão, juntar documentos e pareceres, requerer diligências e perícias, bem como aduzir alegações referentes à matéria objeto do processo.

Art. 39. Quando for necessária a prestação de informações ou a apresentação de provas pelos interessados ou terceiros, serão expedidas intimações para esse fim, mencionando-se data, prazo, forma e condições de atendimento.

Parágrafo único. Não sendo atendida a intimação, poderá o órgão competente, se entender relevante a matéria, suprir de ofício a omissão, não se eximindo de proferir a decisão.

Fl. 12 da Resolução n.º 3402-003.426 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10120.729529/2017-52

E, no mesmo sentido, tratou o artigo 18 do Decreto nº 70.235/72. Vejamos:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

No mesmo sentido, destaco a lição de Leandro Paulsen²:

O processo administrativo é regido pelo princípio da verdade material, segundo o qual a autoridade julgadora deverá buscar a realidade dos fatos, conforme ocorrida, e para tal, ao formar sua livre convicção na apreciação dos fatos, poderá julgar conveniente a realização de diligência que considere necessárias à complementação das provas ou ao esclarecimento de dúvidas relativas aos fatos trazidos no processo.

A verdade material vem sendo corretamente aplicada por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais em situações análogas.

2.6. Com isso, nos termos permitidos pelos artigos 18 e 29 do Decreto nº 70.235/72 cumulados com artigos 35 a 37 e 63 do Decreto nº 7.574/2011, **proponho a conversão do julgamento em diligência**, para que a Unidade de Origem proceda às seguintes providências:

a) Intimar a Recorrente para apresentar, em prazo razoável, Laudo Técnico ou Memorial Descritivo, demonstrando de forma detalhada e individualizada:

a.1) O enquadramento no conceito de insumo com relação ao produto “SALMEX-FORMOL 30/11”, bem como demais produtos que deram origem aos créditos pleiteados, observando os critérios de essencialidade ou relevância, em conformidade com o entendimento adotado pelo Superior Tribunal de Justiça em julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170/PR, na Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF e Parecer Normativo Cosit nº 5, de 17 de dezembro de 2018;

a.2) Esclarecer sobre a utilização de tais insumos no processo de fabricação de produtos comercializados e tributados pela Contribuinte;

a.3) O enquadramento dos fretes, armazenagens e demais serviços que deram origem aos créditos pleiteados no conceito de insumo, segundo os critérios de essencialidade ou relevância, em conformidade com o entendimento adotado pelo Superior Tribunal de Justiça em julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170/PR, na Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF e Parecer Normativo Cosit nº 5, de 17 de dezembro de 2018;

a.4) Com relação aos fretes, especificar detalhadamente a forma de utilização, identificando os pagamentos e/ou repasses e/ou eventuais reembolsos realizados quanto a estes itens;

a.5) Demonstrar se as aquisições de “soja em grãos”, bem como de soja originada da COASUL estavam sob a suspensão das Contribuições Sociais;

² PAULSEN, Leandro. Direito Processual Tributário: processo administrativo fiscal e execução fiscal à luz da doutrina e da jurisprudência. 5ª edição, Porto Alegre, Livraria do Advogado.

Fl. 13 da Resolução n.º 3402-003.426 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10120.729529/2017-52

a.6) Demonstrar a destinação do produto “soja em grãos”, bem como soja adquirida da COASUL, referentes às operações que deram origem ao crédito pleiteado, bem como a incidência das Contribuições;

a.7) Comprovar a não utilização dos créditos tidos como extemporâneos em outros períodos de apuração.

b) Realizar as diligências necessárias para as constatações especificadas nesta Resolução.

c) Analisar os documentos comprobatórios constantes dos autos, bem como aqueles que serão apresentados pela Recorrente nos termos do Item “a”, apurando o enquadramento dos bens e serviços objeto deste litígio de acordo com o conceito de insumo delimitado neste voto, e a eventual comprovação de não utilização pela Recorrente dos créditos extemporâneos em outros períodos.

d) Elaborar Relatório Conclusivo e recálculo sobre as apurações e resultado da diligência.

e) Intimar a Contribuinte para, querendo, apresentar manifestação sobre o resultado no prazo de 30 (trinta) dias.

2.7. Concluída a diligência, com ou sem resposta da parte, retornem os autos a este Colegiado para julgamento.

É a proposta de Resolução.

(assinado digitalmente)

Cynthia Elena de Campos