



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

Processo nº 10120.730834/2013-63
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3301-000.908 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 25 de setembro de 2018
Assunto RESSARCIMENTO CRÉDITOS PIS/COFINS NÃO CUMULATIVOS
Recorrente CARAMURU ALIMENTOS S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em CONVERTER o julgamento em diligência, para que o processo seja redistribuído, por conexão, à Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara desta Terceira Seção.

assinado digitalmente

Winderley Moraes Pereira - Presidente.

Assinado digitalmente

Ari Vendramini - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Winderley Moraes Pereira (Presidente), Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques D'Oliveira, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Semiramis de Oliveira Duro, Valcir Gassen, Salvador Cândido Brandão Junior, Ari Vendramini (Relator)

Relatório

Conselheiro Ari Vendramini (Relator)

1. Por bem descritos os fatos o relatório do Acórdão nº 14-62.127, exarado pela 4ª Turma da DRJ/RIBEIRÃO PRETO, objeto do Recurso Voluntário, adotamos e transcrevemos seus termos :

Trata-se de Manifestação de Inconformidade apresentada pela empresa acima identificada contra o Despacho Decisório que indeferiu o Pedido de Ressarcimento..

O Pedido de Ressarcimento - PER e/ou a Declaração de Compensação - DCOMP formulados pela contribuinte e/ou os valores antecipados¹, deferidos e/ou homologados pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Goiânia - DRF/GOI, em síntese, são:

Ressarcimento: PIS/PASEP – NÃO CUMULATIVO – MERCADO INTERNO

Período 1º Trimestre de 2011

<i>Pedido de Ressarcimento formulado</i> (R\$)	<i>90.474,41</i>
<i>Crédito Reconhecido pela DRF</i> (R\$)	<i>0,00</i>
<i>Antecipação Portaria nº 348/2010</i> (R\$)	<i>0,00</i>
<i>Saldo a ressarcir/compensar (*)</i> (R\$)	<i>0,00</i>

Declaração de Compensação formulada (R\$)

NÃO APRESENTOU DCOMP

Compensação Homologada (R\$) -

Tabela 1 - Pedidos de ressarcimento e Declarações de Compensação

() Valor antecipado Portaria nº 348/2010 é maior que o direito creditório.*

DO DESPACHO DECISÓRIO

Consta no Despacho Decisório da DRF/GOI que as análises fáticas e de direito dos Pedidos de Ressarcimentos e de Compensações formulados foram realizadas pelo Serviço de Fiscalização que emitiu parecer conclusivo (Relatório de Fiscalização – PER e Relatório de Fiscalização – Processos).

Diante das informações consubstanciadas no Relatório de Fiscalização – PER e Relatório de Fiscalização – Processos, a autoridade administrativa deferiu parcialmente o Pedido de Ressarcimento e não homologou a Declaração de Compensação.

Nos relatórios supracitados, a autoridade fiscal informa que a finalidade da fiscalização é verificar a correta apuração dos valores constantes dos pedidos de ressarcimento (PERs) de PIS e Cofins, do período de 04/2010 a 06/2012.

*Informa também que, após extenso procedimento de fiscalização, no qual a empresa pôde se manifestar acerca de todos os fatos e valores apurados, verificou divergências — em relação às informações prestadas pelo contribuinte nos Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais - DACON, na Escrituração Fiscal Digital das Contribuições – EFD Contribuições, nos arquivos digitais de notas fiscais transmitidas por força do que dispõe o art. 65, § 1º, da Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil - RFB nº 900/2008 e nos próprios PER — e **concluiu que a contribuinte não tem direito a créditos de PIS e COFINS nas operações a seguir listadas (sintetizadas):***

1. Despesas de Armazenagem e Fretes:

a. Fretes entre estabelecimentos - CFOPS 6501/6502: *não se amoldam às hipóteses legais de bens e serviços utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, nem a frete na operação de venda, visto que não se trata de venda, mas apenas remessa de mercadorias entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica;*

b. Fretes - Glosas Diversas: o conhecimento de transporte nº 85372, de 31/05/2012, do emitente CNPJ nº 00.924.429/0001-75, no valor de R\$ 179.449,04, refere-se a um frete na aquisição de bens utilizados como insumo (entrada), e não de saída como apurado pela atuada;

c. Despesas de armazenagem não comprovadas: apuração de créditos de notas fiscais estornadas nas competências 04, 09 e 10/2010;

d. Despesas de armazenagem extemporâneas (06/2011): apropriação de despesas com armazenagem incorridas no período de fevereiro/2004 a junho/2011 (R\$ 229.245.228,95) na competência junho/2011, sem a retificação das DACON, bem como o aproveitamento de créditos prescritos;

2. Serviços Utilizados como insumos;

3. Despesas de Energia Elétrica (01/2011): valor apurado a maior pela contribuinte

4. Bens Utilizados como Insumos: notas fiscais de pessoas físicas e/ou não encontradas;

5. Créditos Presumidos:

a. aquisição de sebo destinadas à produção de biodiesel no período anterior a 15 de dezembro de 2011: art. 47-B da Lei nº 12.546/2011 c/c o art. 8º da Lei nº 10.925/2004;

b. estornos de crédito presumido, decorrente da venda no mercado interno de farelo de girassol: arts. 54 e 55, §5º da Lei nº 12.350/2010;

c. estornos de crédito presumido, decorrente da venda no mercado interno de farelo de soja: arts. 54 e 55, §5º da Lei nº 12.350/2010 (anteriormente à publicação da Lei nº 12.431/2011);

d. glosa parcial de crédito presumido da soja adquirida para produção de farelo: a parcela de soja utilizada na produção de biodiesel não proporciona o direito de a empresa se beneficiar dos créditos do art. 8º da Lei nº 10.925/2004.

Ainda em relação aos relatórios elaborados pela fiscalização, a autoridade fiscal informa que, após fazer os levantamentos dos montantes dos créditos de todos os tipos, elaborou diversas planilhas, quais são:

a) “Dacons - Processamento - Novos Valores”;

b) “Créditos Apurados Por Mês”;

c) “Demonstrativo de Utilização – [Tipo do Crédito]”;

d) “Cálculo Ressarcimento – Cofins” e “Cálculo Ressarcimento – PIS”;

e) “Valores Utilizados - Dentro e Fora do Mês de Formação do Crédito – [Tributo]”; e

f) “Consolidação dos Saldos - Créditos/Débitos Apurados”

Esclarece também que os aproveitamentos de ofício de créditos foram feitos de forma a beneficiar a contribuinte e que os créditos de sucedidas informados no Dacon de agosto de 2011 e descontados pela empresa fiscalizada (sucessora) nos meses de novembro/2002 a janeiro/2003 não foram aproveitados de ofício (prescritos).

DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

A ciência do Despacho Decisório foi dada à contribuinte em 23/09/2015 (fl. 82). Dentro do prazo regulamentar, a contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade, alegando, em apertada síntese, o que se segue:

Da Preliminar de cerceamento do direito de defesa

A manifestante afirma que — como o Despacho Decisório que indeferiu os pleitos da Requerente não possui qualquer fundamentação, apenas remete as razões de decidir ao Relatório de Fiscalização acostado, que é confuso e de difícil compreensão, possui motivação genérica, englobando matérias não afetas ao presente pedido de ressarcimento — seu direito de defesa foi cerceado e, por conseguinte, o Despacho Decisório em debate deve ser declarado nulo.

Da relação de causa e efeito existente entre este e o processo administrativo nº 10120.725.254/2015-16

A contribuinte entende que a manifestação de inconformidade deste processo deve ser julgada conjuntamente com a impugnação do processo nº 10120.725254/2015-16 (auto de infração), uma vez que as causas do indeferimento do pedido de ressarcimento são aquelas constantes do "Relatório de Fiscalização – PER" e do "Relatório de Fiscalização– Processos", nos quais estão a fundamentação para a lavratura do auto de infração.

Breve Explicação sobre o Conceito de Insumos para Efeitos da Apuração de Créditos do PIS/PASEP e da Cofins

Após fazer um relato sucinto dos fatos, alegar a nulidade do Despacho Decisório e requerer o julgamento conjunto de processos, a contribuinte explica acerca do conceito de insumos e diz que o conceito adotado pela Receita Federal do Brasil - RFB tem sua gênese em uma vetusta norma infralegal — Parecer Normativo Cosit nº 65/1979 (fruição de créditos do IPI), somente se aplica aos bens e serviços que, adquiridos ou tomados de pessoas jurídicas domiciliadas no país, for efetivamente aplicados ou consumidos na fabricação ou produção e prestação de serviços.

Afirma que, de outra banda, nas leis que tratam do PIS/PASEP e da COFINS não cumulativos, inexistente qualquer comando no sentido de que, para a identificação do que seja insumo capaz de gerar crédito, deva-se aplicar subsidiariamente a legislação do IPI.

Conclui afirmando: "o entendimento mais acertado, para a definição do que seja insumo na legislação do PIS/PASEP e da COFINS, é o de que deve ser considerado qualquer gasto estritamente necessário para a obtenção das receitas que são base de cálculo dessas contribuições".

Assevera que, caso fosse necessário adotar um conceito de insumo para tributação do PIS e da COFINS, o menos injusto seria aquele ofertado pela legislação do Imposto de Renda (art. 299 do Decreto nº 3.000/1999 – RIR) Trouxe a baila jurisprudências do Conselho

Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, do Tribunal Regional Federal da 4ª Região e do Superior Tribunal de Justiça que trilharam o entendimento de que insumo para fins de tributação/créditos do PIS e da COFINS é o estabelecido pela legislação do IRPJ.

E finaliza o item afirmando: "não há razão para estabelecer similitude entre o IPI e as contribuições para o PIS/PASEP e COFINS. Estas têm bases de cálculo muito mais abrangente, ou seja, todas as receitas. Daí a razão por que todos os gastos necessários à percepção dos rendimentos que compõem a base de cálculo devem gerar créditos, sob pena de alijamento do regime" e que "a impugnante não deve se submeter às limitações impostas pela Receita Federal do Brasil, sem o devido embasamento legal".

Das despesas com fretes entre estabelecimentos da Impugnante (item I.A do Relatório Fiscal)

A contribuinte diz que, para a fiscalização, o frete de produtos acabados entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica, ainda que destinados à venda, não encontra amparo na legislação de regência, uma vez que não se enquadra no conceito de insumo inserto no art. 3º inciso II, IX e art. 15, das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003.

Após transcrever o inciso II do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, interpreta as normativas assim: "aplicação do disposto no art. 3º, inciso II, das aludidas leis, forçoso se faz observar a disposição inserta no inciso IX do mesmo dispositivo legal, segundo o qual também dá direito a crédito o "armazenamento de mercadoria e frete na operação de venda, quando o ônus for suportado pelo vendedor"".

E conclui: "Com efeito, da combinação desses dois incisos a conclusão que se chega é a de que é perfeitamente admitido o creditamento dos valores inerentes ao frete entre estabelecimentos da mesma empresa, desde que para o transporte de insumos, produtos acabados ou produtos já vendidos".

Na sequência, reproduziu a ementa de um acórdão do Conselho de Administração de Recursos Fiscais - CARF e um trecho do voto-condutor.

Informa que as transferências entre estabelecimentos da pessoa jurídica tiveram por escopo o armazenamento das mercadorias com destino certo à exportação e já negociadas.

Diz que o frete contratado confere à empresa o direito ao aproveitamento do crédito, porque é decorrente de operação de venda para o exterior, onde o transporte é realizado em duas etapas, sendo a primeira até o porto — que corre às expensas do vendedor —; e a outra do porto de origem até o destino final — que é de responsabilidade do comprador.

Conclui dizendo: "se é certo que se deve considerar a remessa para exportação "frete na operação de venda", a remessa anterior para a formação de lote deve ser incluída no mesmo conceito, pois este frete nada mais é do que uma primeira etapa do transporte definitivo da mercadoria para o seu destino final".

Novamente, traz à baila ementa e trecho do voto-condutor de acórdão do CARF que corrobora com o entendimento da recorrente.

Informa ainda que:

a. o seu estabelecimento industrial está situado no centro-oeste, bem distante do local de embarque dos produtos para o exterior, Porto de Santos/SP;

b. antes de chegar no Porto de Santos, os produtos são transportados por via rodoviária ou aquaviária, desde as fábricas localizadas no Estado de Goiás, até as filiais localizadas em Pederneiras/SP ou Anhembi/SP. A partir das filiais, as mercadorias são transportadas até o porto de Santos pela via ferroviária;

c. o frete entre estabelecimentos tem por finalidade precípua colocar os produtos vendidos em condições de serem embarcados/vendidos para o exterior.

E conclui que:

a. Ainda que se entendesse que os fretes contratados pela Impugnante não se encartassem no conceito de "fretes sobre venda", tais gastos encontram amparo no inciso I do art. 3º, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, por serem gastos necessários à colocação do bem em condições de venda (tem natureza de custo), tal como definido na legislação do Imposto de Renda (art. 289 do RIR/1999);

b. Tem direito ao crédito, seja como despesa com venda, seja como custo a ser incorporado ao bem em estoque (neste caso se não houvesse contratado previamente a venda);

c. Se a transferência houvesse sido feita sem a venda já contratada, os gastos seriam custos (Conselho Federal de Contabilidade - NBCT 19.20); e

d. Diante das razões expostas, resta clara a improcedência da autuação, seja por se tratar de transporte de produtos já comercializados e o direito ao crédito estar abrigado no inciso IX, do art. 3º, das Leis nºs 10.833/2003 e 10.637/2002; seja, caso contrário, por não haver comercialização contratada e, por conseguinte, integrar o custo dos bens destinados a comercialização, nos termos do inciso I, art. 3º, das mesmas normas.

Das despesas de armazenagens e fretes extemporâneos (item I.D do Relatório Fiscal)

A contribuinte diz que o art. 3º, § 4º, das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, prescreve, sem fazer qualquer ressalva quanto ao prazo e formalidades para o creditamento, de forma clara e taxativa, que o crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes.

No que tange ao crédito presumido extemporâneo, assevera que o § 2º, do art. 8º, da Lei nº 10.925/2004 manda aplicar o § 4º, do art. 3º, das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003.

E conclui dizendo: "tendo em conta que inexistente no ordenamento jurídico qualquer previsão legal que vede, de forma expressa, o aproveitamento extemporâneo, é de se concluir, reprise-se, que autorizado está o contribuinte à recuperação de créditos que não foram aproveitados no passado".

Para corroborar com seu entendimento, transcreveu diversas ementas de acórdãos do CARF.

Diz que o fato de não ter retificado o DACTON, a fim de incluir tais créditos nos meses em que incorridas as despesas correspondentes, não desautoriza a utilização desses mesmos créditos (razões de decidir contidas no Acórdão CARF nº 3402-001.577).

Prossegue afirmando que o § 8o, do art. 3o, das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, não fixaram regime de competência para apropriação de créditos do PIS/PASEP e da COFINS, mas tão somente definiram critério de cálculo desses mesmos créditos, sendo que o momento da apropriação continua a ser disciplinado pelo § 1º do aludido art. 3o, de sorte que, em não havendo o aproveitamento em tal ocasião, o contribuinte pode fazê-lo em período posterior, por força do permissivo contido no § 4o também daquele comando legal.

Após citar um trecho do Manual de Preenchimento do DACON que estabelece: "o crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes, sem atualização monetária ou incidência de juros" e dizer que este manual se enquadra na definição de "norma complementar" estabelecida no art. 96 do Código Tributário Nacional - CTN, diz que a glosa de créditos extemporâneos se afigura um ato abusivo e ilegal, motivo que desautoriza o lançamento.

Por fim, diz que a própria fiscalização atesta que o crédito existe e é válido, de forma que ele não poderia simplesmente ser glosado, ainda que não admitida sua utilização extemporânea, a melhor interpretação recomenda-se que a própria fiscalização, ex officio, recomponha a apuração dos períodos aos quais os créditos pertencem.

Das despesas de armazenagem prescritas (item I.F do Relatório Fiscal)

*Quanto à prescrição de parte do crédito relativo às despesas de armazenagens, a recorrente alega que, **para os períodos posteriores a julho de 2006**, não há em falar em prescrição, pois o crédito foi aproveitado em DACON antes do transcurso do lustro prescricional; e, **para as despesas incorridas no período de 01/2004 a 07/2006**, não há que se cogitar prescrição, posto que, com relação a créditos do PIS/PASEP e da COFINS, é inaplicável o prazo de caducidade previsto no Decreto nº 20.910/1932.*

Após dizer que o art. 1º do Decreto nº 20.910/1932 não irradia efeitos sobre os créditos escriturais de que tratam a legislação do PIS e da COFINS e que as Leis nºs 10.637/2002 e 10833/2003 não preveem qualquer prazo para a fruição dos créditos, conclui dizendo: "portanto, é que não pretendeu o legislador estabelecer nenhum termo temporal de caducidade para esse tipo de crédito, dado, decerto, à sua própria natureza de "crédito escritural", permitindo, assim, que ele se renove a cada período de apuração (mês), sem sofrer qualquer solução de continuidade".

Cita ainda os arts. 108, 146 e 168 do CTN e o art. 273 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR, e afirma: "tal qual é para o IRPJ, a inobservância do regime de competência no registro de créditos escriturais só tem relevância, para fins do PIS/PASEP e da COFINS não cumulativos, quando dele resulte prejuízo para o fisco, traduzido em redução ou postergação de pagamento das contribuições, o que não é a hipótese dos autos".

Assevera ainda que é da natureza do regime não cumulativo a perpetuidade da apuração, renovando-se a cada período os créditos anteriores e, caso os créditos do contribuinte tivessem vida efêmera, haveria aniquilamento do regime não cumulativo.

Por fim, após dizer que o crédito submetido a sucessivas apurações não pode ser atingido pela prescrição, pois não há o que executar, mas apenas aguardar futuros débitos para abatimento, requereu o

afastamento das alegações de prescrição e a preservação dos valores apropriados.

Serviços utilizados como insumos (item II do Relatório Fiscal)

Assevera a requerente que a fiscalização glosou importâncias inseridas na rubrica "Serviços Utilizados como Insumos" do DACON, sob a alegação de que, nas planilhas de cálculos apresentadas, o fornecedor não teria sido identificado ou seria pessoa física, ou, ainda, que a não constava o número da nota fiscal correspondente.

Ao final do tópico, a requerente diz:

2.7.3. A fim de refutar tal assertiva, a Requerente se reserva ao direito de apresentar, em um momento oportuno e com espeque no princípio da verdade material, todos os documentos comprobatórios do seu direito de crédito.

Bens Utilizados como Insumos (item IV do Relatório Fiscal)

Da glosa (indevida) de créditos de PIS/PASEP e COFINS pela suposta ausência de

inclusão de documentos fiscais em arquivos digitais

Em relação aos valores inseridos pela contribuinte no DACON — bens utilizados como insumos —, e não localizado as notas fiscais nos arquivos digitais transmitidos à Receita Federal do Brasil - RFB pela fiscalização, narra a manifestante que, embora tenha se manifestado a despeito do equívoco da fiscalização, dado que as notas fiscais geradoras de créditos de PIS/PASEP e COFINS constavam do arquivo da EFD/Fiscal, parte dos créditos também foi glosada (planilha "Rateio -Notas Fiscais NÃO encontradas").

A Impugnante apresentou em anexo uma lista para cada documento fiscal tido como não inserido no arquivo digital, a informação quanto ao número do recibo de entrega do arquivo, data de sua transmissão ao banco de dados da Receita Federal do Brasil e o número da página do mesmo arquivo digital, que comprova o registro do documento.

Da improcedência pela não aceitação da tomada de créditos de PIS/PASEP e Cofins

sobre materiais de uso e consumo

Na rubrica "bens utilizados como insumos" do DACON, a contribuinte diz que a fiscalização desprezou determinadas importâncias, pois, segundo a autoridade fiscal, nem todos os itens contidos em notas fiscais poderiam ser aceitos, por se tratarem de bens dos imobilizados.

Assevera que:

"(...) os itens identificados pela autoridade na planilha por ela confeccionada, denominada "Rateio - Bens Sujeitos a Depreciação", em que pese terem valores unitários elevados, nada mais são senão peças de reposição que não propiciam acréscimo a vida útil do bem ao qual pertencem. (...) (...) vários fatores devem ser considerados na mensuração da vida útil de aludidos itens de reposição. Tais itens até podem ter vida útil superior a um período, contudo, se acoplados a bens do imobilizado cujo uso é constante, o que gera, portanto, desgaste físico maior, sua durabilidade resta comprometida,requerendo, como é o caso, a substituição.

Após reproduzir parcialmente a Resolução CFC nº 1.177/2009 e citar o art. 301 do RIR, que possibilita reconhecer como despesa bem cujo valor unitário se mostre elevado, desde que o prazo de vida útil seja inferior a um ano, e a Solução de Consulta DISIT/SRRF06, de 13 de maio de 2015, diz que a obrigatoriedade de imobilização de gastos realizados em bens do imobilizado é bastante restrita, pois somente se

aplica quando o bem beneficiário da reforma alcançar nova vida útil. No caso em tela é diferente, são peças que se desgastam ou deterioram rotineiramente, sem, contudo, elevar a vida útil da máquina ou equipamento, não se mostrando suficiente para conceder-lhes o tratamento de imobilizado.

Argúi que, caso se admita o enquadramento dos materiais adquiridos como bem do imobilizado, os bens conferem créditos sobre os encargos de depreciação, com observância da metodologia adotada pela Lei nº 11.774/2008.

E finaliza o subitem dizendo que, sobre qualquer prisma que se analise a questão, o lançamento merece ser retificado.

Da glosa indevida de créditos de PIS/PASEP e COFINS sobre fretes entre estabelecimentos da Impugnante inerentes a matéria-prima

Quanto à glosa de créditos oriundos de despesas com fretes referente à transferência de óleo degomado de soja (matéria-prima do biodiesel) entre estabelecimentos da Impugnante por falta de previsão legal, a contribuinte — após citar os incisos II e IX do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, a ementa do Acórdão nº 3301-00.424 e a Solução de Consulta nº 210/2009 da DISIT do 8ª Região Fiscal — diz:

O disposto nos arestos acima transcritos aplica-se literalmente ao caso em espécie, uma vez que aqui, tal como reconhecido pelo fiscal nos itens 69 e 70 do Relatório Fiscal, os fretes se referem a produtos em elaboração, e não a produtos acabados, já que, como dito, o óleo degomado de soja é matéria-prima do biodiesel, cujo beneficiamento ocorre em outro estabelecimento da Impugnante, integre o conceito de custos.

Por isso, a glosa em questão não prevalecer, devendo, por isso, ser restabelecido o crédito inerente.

Créditos Presumidos (item V do Relatório Fiscal)

Em relação aos créditos presumidos - CP não admitidos de PIS e COFINS sobre as aquisições de sebo destinados à produção de biodiesel no período anterior a 15/12/2011 e ao estorno dos CP relativos à venda no mercado interno de farelo de girassol com suspensão das contribuições a impugnante apresenta as seguintes defesas:

Do direito ao crédito presumido de PIS/PASEP e Cofins nas aquisições de "sebo" para a produção de biodiesel

Inicialmente, a impugnante informa que o insumo "sebo" é utilizado unicamente para a produção de biodiesel.

Na sequência — após reproduzir o art. 34 das Leis nº 12.058/2009, 12.350/2010 e 12.839/2013, resultante das conversões respectivamente das Medidas Provisórias nº 462/2009, 497/2010 e 609/2013, e transcrever a ementa da Solução de Consulta nº 220/2012 da SRRF/9ª Região Fiscal — conclui o item dizendo: "as aquisições realizadas pela Impugnante do insumo "sebo", destinadas a fabricação de biodiesel, ocorridas anteriormente a 15/12/2011, são abrangidas pelo direito ao crédito presumido de PIS/PASEP e COFINS, por força do que prevê o art. 34 da Lei nº 12.058/2009, o que reduz a pó o entendimento firmado no combatido lançamento".

Do direito ao crédito presumido de PIS/PASEP e Cofins nas vendas no mercado interno de "farelo de girassol"

Segundo a impugnante, a fiscalização desconsiderou, mediante estorno, os créditos de contribuições relativos à venda no mercado

interno de farelo de girassol, haja vista o contido nos arts. 54 e 55, § 5º, inciso II, da Lei nº 12.350/2010.

Assevera que:

i. o "farelo de girassol" é obtido por meio da industrialização da "semente de girassol" e é vendido com o benefício da suspensão de PIS e Cofins a destinatários que irão utilizá-los na alimentação animal;

ii. a semente de girassol utilizada para produzir o "farelo de girassol", por ser adquirida das pessoas indicadas no art. 8º da Lei nº 10.925/2004, garante à impugnante o direito de se apropriar dos créditos presumidos de PIS e Cofins;

iii. o fato de o "farelo de girassol" ser comercializado com o benefício da suspensão de PIS e Cofins, não impõe à contribuinte a obrigação de promover o estorno dos créditos presumidos anteriormente apropriados, pois inexistente na lei nº 10.925/2004 tal previsão;

E por fim diz: "E não venha se invocar, como equivocadamente o fez a autoridade fiscal, o disposto no inciso II, § 5º, do art. 55 da Lei nº 12.350/2010 para justificar eventual impossibilidade de manutenção dos sobreditos créditos presumidos, pois, ao contrário disso, o comando inserto naquele dispositivo, aplicável para as pessoas jurídicas que direcionam "farelo de girassol" com destino a outras pessoas jurídicas que irão exportá-los, exclui, de forma expressa, as receitas auferidas com vendas dos produtos classificados em posições específicas da TIPI, dentre elas a do "farelo de girassol".

Do estorno do crédito presumido decorrente de venda com suspensão no mercado interno de farelo de soja (item VI, alínea "a", do Relatório de Fiscalização - Processos)

A contribuinte informa que esta matéria será discutida por meio de defesas próprias apresentadas em autos de outros processos administrativo.

Da glosa parcial de crédito presumido da soja adquirida para produção de farelo (item 14 do Relatório de Fiscalização - Processos)

A contribuinte informa que a matéria deste tópico também será manifestada em processos específicos.

2. A DRJ/RIBEIRÃO PRETO, ao analisar os argumentos apresentados, assim decidiu, na ementa do Acórdão :

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/03/2011

CRÉDITO. FRETE NA TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS E EM ELABORAÇÃO ENTRE ESTABELECIMENTOS DA EMPRESA. IMPOSSIBILIDADE

Inexiste previsão legal para apuração de crédito a descontar das contribuições não-cumulativas sobre valores relativos a fretes de transferência de produtos acabados entre estabelecimentos da mesma empresa.

CRÉDITO. FRETE NA TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA EMPRESA PARA A FORMAÇÃO DE LOTE.

Somente se admite a apuração de créditos a descontar das contribuições não-cumulativas sobre valores relativos a fretes de transferência de produtos acabados entre estabelecimentos da mesma empresa para a formação de lote para transporte marítimo, caso o

serviço de transporte tenho sido contratado após a venda das mercadorias transportadas.

CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS.

O aproveitamento de créditos extemporâneos somente se admite após a retificação do Dacon e, se for o caso, da DCTF do período de sua apuração.

CRÉDITO PRESUMIDO DA ATIVIDADE AGROINDUSTRIAL. INSUMO. BIODIESEL.

A possibilidade de apuração de crédito presumido a partir da aquisição de "sebo" utilizado na produção de biodiesel, nos termos do art. 47 e 47-B da Lei nº 12.546/2011, de 14 de dezembro de 2011, não produziu efeitos retroativos.

CRÉDITO PRESUMIDO DA ATIVIDADE AGROINDUSTRIAL. INSUMO. PRODUTOS DESTINADOS A ALIMENTAÇÃO.

O crédito presumido proveniente da atividade agroindustrial de que trata o art. 8º da Lei nº 10.925/2004 é apurado somente em relação aos insumos utilizados na fabricação de produtos destinados à alimentação humana ou animal, classificados nos capítulos e posições da NCM neles previstos.

ESTORNO DE CRÉDITO PRESUMIDO. VENDA COM SUSPENSÃO. FARELO DE GIRASSOL

É vedado o aproveitamento de créditos em relação a receitas de vendas efetuadas com suspensão às pessoas jurídicas sujeitas ao crédito presumido de farelo de soja (NCM 23.04) e de farelo de girassol (NCM 23.06) anteriormente à publicação da Lei nº 12.431/2011 (Publicada em 27.06.2011)

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/03/2011

ÔNUS DA PROVA.

Ao contestar situações apuradas pela fiscalização em documentos apresentados pelo próprio contribuinte, cabe a este último o ônus da prova de suas alegações, nos termos do artigo 373 da Lei nº 13.105/2005 – Novo Código de Processo Civil.

COMPROVAÇÃO DE TRANSAÇÕES APÓS O LANÇAMENTO. POSSIBILIDADE

Em observância ao princípio da verdade material, na impugnação, a contribuinte pode juntar documentos, comprovar e demonstrar fatos que ocasionaram a glosa de créditos e/ou lançamento.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

3. Inconformada com a decisão da DRJ, a requerente interpôs Recurso Voluntário, tempestivamente, repisando as razões apresentadas na impugnação, nos seguintes itens, já bem descritos no reproduzido relatório da DRJ (observe-se que os números dos itens são os do recurso voluntário apresentado) :

I - Dos fatos

II – Dos fundamentos para reforma do Acórdão

2.1.1 – Preliminar – cerceamento do direito de defesa

2.2 – Breve explanação sobre o conceito de insumos para efeitos da apuração de créditos do PIS/PASEP e da COFINS

2.3 – Despesas com fretes entre estabelecimentos da recorrente

2.4 – Despesas de armazenagem e fretes extemporâneos

2.5 – Despesas de armazenagem prescritas

2.6 – Serviços utilizados como insumos

*2.7 – Bens utilizados como insumos**2.7.1- Glosa indevida de créditos de PIS/PASEP e COFINS pela suposta ausência de inclusão de documentos fiscais em arquivos digitais**2.7.2- Improcedência da não aceitação da tomada de créditos de PIS/PASEP e COFINS sobre materiais de uso e consumo**2.7.3- Glosa indevida de créditos de PIS/PASEP e COFINS sobre fretes entre estabelecimentos da recorrente, inerentes à matéria-prima**2.8 – Créditos presumidos**(i)- Direito ao crédito presumido de PIS/PASEP e COFINS nas aquisições de “sebo” para a produção de biodiesel**(ii)- Direito ao crédito presumido de PIS/PAASEP e COFINS nas vendas no mercado interno de “farelo de girassol”**2.10- Estorno do crédito presumido decorrente de venda, com suspensão, de farelo de soja**- Glosa parcial de crédito presumido da soja adquirida para produção de farelo**III – Dos pedidos**I – recebimento e conhecimento do presente recurso;**II – seja declarado nulo o Acórdão DRJ, uma vez que o Despacho Decisório, por possuir fundamentação insuficiente, atenta contra os princípios da ampla defesa e do contraditório;**III – se não, seja reformado o Acórdão DRJ, de sorte que, aceitos os argumentos e provas apresentados, seja reconhecido o direito creditório da Recorrente.*

4. O processo foi a mim distribuído.

5. É o relatório.

Voto

6. O recurso voluntário reúne os pressupostos legais de interposição, dele, portanto, tomo conhecimento.

7 Tendo em vista o princípio da verdade material, que é diretriz básica de todo o processo administrativo fiscal, verificamos que a contenda se originou da análise de créditos pleiteados em Pedido Eletrônico de Ressarcimento, de créditos de PIS/COFINS não cumulativos. A fiscalização procedeu à auditoria das rubricas das receitas e despesas, em especial os bens para revenda, bens utilizados como insumos, serviços utilizados como insumos, fretes e despesas de armazenagem. Neste quadro, destacamos os seguintes fatos :

- OS CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS

1 – Com relação á recorrente :

- em seu recurso voluntário, no item 2.4 – das despesas de armazenagens e fretes extemporâneos (fls. 277 dos autos digitais), a recorrente, citando Acórdãos do CARF, expõe que “quanto a este tópico, entendeu a fiscalização por glosar o aproveitamento de créditos com despesas de armazenagem incorridas no período ali mencionado. Isso ocorreu porque, segundo a autoridade administrativa, o aproveitamento de tais créditos foi extemporâneo, já que a recorrente teria informado, nos DACON de junho de 2011, o total das despesas com

armazenagem havidas no período de fevereiro de 2004 a maio de 2011.”

- no item 2.4.28 (fls. 284 dos autos digitais) a recorrente afirma que “ *por fim, no tocante ao argumento constante do Acórdão recorrido, de que o fiscal não chegou a analisar a qualidade do crédito e, por isso, inexistem liquidez e certeza do mesmo, também não assiste razão, pois, ao fisco foi disponibilizada toda a documentação comprobatória dos gastos, tais como os Contratos e Notas Fiscais de Armazenagem aqui anexados por amostragem (Doc_Comprobatórios0030 a 0058)”*.

- a recorrente junta documentos de fls. 309 a 3204 dos autos digitais, em fase de recurso voluntário

2 – Com relação ao Acórdão DRJ :

- o Acórdão DRJ, ao analisar este item (fls 227 a 230 dos autos digitais) deixa claro que “ *a fiscalização glosou créditos decorrentes de despesas com armazenagem e fretes incorridas no período de fevereiro/2004 a junho/2011 informados no DACON de junho de 2011, sob o argumento de que o aproveitamento de crédito extemporâneo não é válido à luz da legislação vigente. Ressaltou ainda da necessidade da impugnante retificar os DACON correspondentes para pleitear o crédito extemporâneo.”*

- o mesmo Acórdão DRJ, ainda analisando este item (fls 230 dos autos digitais), informa que ‘ *quarto, a fiscalização não atestou a validade dos créditos, uma vez que o próprio auditor da ação fiscal disse “se o crédito pudesse ser apurado e informado a qualquer momento no Dacon, inviabilizaria a fiscalização das contribuições, já que qualquer procedimento teria que abranger desde o mês em que a pessoa a ser sujeita ao regime da não cumulatividade”. O período fiscalizado se restringiu a 04/2010 a 06/2012, e o crédito extemporâneo é a partir de 2004. Assim, entendo que inexistente liquidez e certeza do crédito, nem cabe à DRF, nem a esta DRJ, apurar/reconhecer crédito não declarado, ou diverso do declarado, pela contribuinte.”*

3 – Com relação ao Relatório de Fiscalização :

- ainda com relação a este mesmo item, os Relatórios de Fiscalização – PER (fls. 30 a 44 dos autos digitais) e Processos (fls. 45 a 51 dos autos digitais) elaborados pela fiscalização, mais especificamente o Relatório de Fiscalização - PER, traz em seu item I.D – Despesas de Armazenagem Extemporâneas, uma análise dos créditos apurados neste período. Entretanto, é de se salientar as seguintes afirmações :

“ *13. Na consolidação das despesas de armazenagem e fretes nas operações de venda feitas a partir das planilhas apresentadas pelo contribuinte, constante da planilha anexa ao TIF Nº 9, há despesas de armazenagem incorridas no período de fevereiro/2004 a outubro/2011.*’

“ *14. Conforme apurado e para fins de registro, a fiscalização verificou que os valores das despesas de armazenagem incorridas no período de abril/2010 a maio/2011 não foram informados nos respectivos Dacons. Quanto aos anteriores, não foi possível verificar tal fato, até porque o período de fevereiro/2004 a março/2010 não é objeto do presente procedimento.’ (grifos nossos)*

“*16. Se tal procedimento fosse válido, ainda assim os valores estariam incorretos, conforme quadro abaixo.....”*

“*17. Este quadro e a planilha em anexo “Extemporaneidade – Despesas de Armazenagem e Fretes nas Vendas – RELATÓRIO” foram elaborados a partir da planilha mencionada no item I.E a seguir, feitos os devidos ajustes, para considerar válida, se assim fosse possível, a apropriação extemporânea dos créditos e, supondo que as despesas de armazenagem de fevereiro/2004 a março/2010 não tenham sido apropriadas em período diverso do aqui fiscalizado’ (grifos nossos)*

“ 18. Contudo, entendemos que tal procedimento não é válido à luz da legislação, conforme demonstraremos a seguir.”

- neste Relatório a fiscalização, interpretando a legislação a seu modo, entende que os créditos extemporâneos devem ser analisados em fase de apuração e fase de utilização, sendo que a fase de apuração obedece aos requisitos impostos pela legislação à apuração dos créditos básicos, para concluir seu raciocínio de que os créditos extemporâneos não podem ser utilizados fora dos seus períodos de apuração.

- DA AUSÊNCIA DE INCLUSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS EM ARQUIVOS DIGITAIS

- o Acórdão DRJ, ao analisar o item Dos Bens Utilizados como Insumos – da Glosa (indevida) de créditos do PIS/PASEP e COFINS pela suposta ausência de inclusão de documentos fiscais em arquivos digitais, às fls. 230 – 231 dos autos digitais, informa que “ *A fiscalização diz que apenas os créditos das notas fiscais(uso e consumo) de aquisição de pessoa jurídica e constante dos arquivos digitais foram consideradas. Informa que as notas fiscais não encontradas nos arquivos digitais e cujos valores foram desconsiderados na apuração dos créditos de PIS e Cofins estão relacionadas na planilha "Rateio - Notas Fiscais NÃO Encontradas". Por outro lado, narra a impugnante que, embora tenha se manifestado a despeito do equívoco da fiscalização, dado que as notas fiscais geradoras de créditos de PIS/PASEP e COFINS constavam do arquivo da EFD/Fiscal, parte dos créditos foram glosados pelo auditor (planilha "Rateio - Notas Fiscais NÃO encontradas"). Para demonstrar que as notas fiscais listadas na planilha9 foram informadas no EFD/Fiscal, a requerente anexou o "DOC.06", informando o número da linha em que os documentos fiscais estão registradas no arquivo digital transmitido (número do recibo de entrega do arquivo e data de sua transmissão). Se as **notas fiscais são de pessoas jurídicas** e registradas nos arquivos digitais transmitidos para o SPED das respectivas competências, não vejo motivo em manter a glosa dos créditos das notas fiscais não localizadas pela fiscalização (As notas fiscais não localizadas está listada na planilha denominada "Rateio -Notas Fiscais NÃO encontradas). Ocorre que as notas fiscais juntadas pela contribuinte são de pessoas físicas ou foram (infere-se) incluídas nos arquivos digitais (SPED) de outros períodos de competência/apuração11. Reproduzo parcialmente o "DOC.06 para demonstrar tal constatação.”*

- já a recorrente, em sua defesa, em relação ao mesmo item, no seu recurso voluntário, às fls. 293 dos autos digitais afirma que “ *2.7.1.5. Nesse diapasão, o Acórdão combatido buscou descaracterizar as provas carreadas pela Recorrente, afirmando que, dentre outras impropriedades, as aquisições foram realizadas de pessoas físicas. 2.7.1.6. Entretanto, ilustres Conselheiros, o que ocorreu é que a planilha juntada pela Recorrente foi em formato de "exceli", o qual, como é de conhecimento geral, despreza a informação do numeral "0" quando colocado a esquerda. Essa ação, comum em arquivos nesse formato (exceli), fez com que o CNPJ dos fornecedores que se encontram nessa situação (zero a esquerda) pareçam se referir a CPF (Exemplo: Fornecedor com CNPJ 00.048.496/0001-73 segue na planilha contida no DOC. 03 da Impugnação com o número 484.960.0001-73). 2.7.1.7. Sobreleva reiterar, como abordado em linhas anteriores, que eventual erro formal cometido no cumprimento de obrigação acessória transmitida ao banco de dados da Receita Federal do Brasil, não possui o condão de obstar direito que assiste ao contribuinte, especialmente se se provar ser este irrefutável, como o é na situação em testilha.*

7. Assim, diante destes fatos narrados, entendo que o presente processo não está em condições de julgamento, antes de que tais pontos sejam esclarecidos.

8. Neste diapasão, entende este Conselheiro que o presente processo deve ser alvo de diligência, para que se esclareçam tais pontos.

CONCLUSÃO

9. Pelo exposto, voto pela conversão do julgamento em diligência, para que a unidade de origem :

- a) diante do fato de os documentos acostados às fls. 309 a 3.204 se constituírem em fato novo, manifeste-se a fiscalização sobre tais documentos;
- b) analise a origem, natureza, validade e pertinência dos créditos extemporâneos apropriados, mesmo sem as DAON/DCTF retificadoras, para quantificá-los, desprezando os critérios de apuração exigidos para os créditos básicos e considerando a data de prescrição como a data de emissão da nota de fiscal de aquisição ou contabilização de tais créditos;
- c) manifeste-se a respeito das alegações da recorrente a respeito do erro formal na informação constante da planilha Excell quanto 'as aquisições de pessoas físicas ou jurídicas, se são procedentes ou não;
- d) elabore relatório circunstanciado e conclusivo a respeito dos procedimentos realizados;
- e) cientifique a interessada do resultado da diligência, concedendo-lhe prazo para manifestação.

10. Entretanto, diante da petição de fls. 3.234, apresentada pela recorrente, verifica-se que já existe processo vinculado a este, por conexão, em trâmite pela 1ª Turma Ordinária da Quarta Câmara da 3ª Seção deste CARF, de nº 10120.725254/2015-16.

11. Assim, diante deste fato, deve ser este processo redistribuído, por conexão, para a Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara desta Terceira Seção.

assinado digitalmente

Ari Vendramini - Relator