



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10580.911424/2011-32
Recurso Voluntário
Resolução nº 3401-002.744 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de junho de 2023
Assunto DILIGÊNCIA
Recorrente UNIGEL S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o feito em diligência à unidade de origem para que: (1) faça o exame da documentação acostada aos autos (relação de notas fiscais de e-fls. 381/395 e livro razão de e-fls. 726/1680) a fim de verificar se as operações que foram objeto de glosa (bens utilizados como insumos e devoluções de vendas) em razão das divergências entre Dacon e arquivo “4.10 – Arquivos Complementares PIS/COFINS” estão devidamente registradas e podem ser comprovadas a partir dos lançamentos contábeis em questão, intimando o sujeito passivo a apresentar os documentos fiscais pertinentes, se assim entender necessário; (2) elabore relatório conclusivo acerca do resultado dessa análise, contendo a consolidação mensal do crédito comprovado a ser revertido, acaso existente, com as demais considerações que julgar pertinentes; (3) dê ciência deste resultado ao sujeito passivo para aditamento de sua defesa; e (4) retorne os autos para o colegiado para prosseguimento do julgamento.

(documento assinado digitalmente)

Arnaldo Diefenthaeler Dornelles – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gustavo Garcia Dias dos Santos - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros Gustavo Garcia Dias dos Santos, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Marcos Roberto da Silva, Fernanda Vieira Kotzias, Renan Gomes Rego, Carolina Machado Freire Martins, Ricardo Piza di Giovanni (suplente convocado, Arnaldo Diefenthaeler Dornelles (Presidente). Ausente o conselheiro Leonardo Ogassawara de Araujo Branco, substituído pelo conselheiro Ricardo Piza di Giovanni.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto parcialmente o relatório da DRJ:

Fl. 2 da Resolução n.º 3401-002.744 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10580.911424/2011-32

O presente processo trata de Pedido de Ressarcimento – PER de crédito de 2º trimestre de 2007 com incidência não-cumulativa (exportação) no montante de R\$ 694.759,29, relativo ao não foi reconhecido nenhum crédito, seguido de Declaração(ões) de Compensação – Dcomp relativa(s) ao mesmo crédito, apresentados pela contribuinte acima qualificada.

Os documentos tiveram tratamento manual pela DRF/Salvador, que procedeu a auditoria para verificação quanto à procedência dos créditos.

Em relação ao período objeto deste processo, não foi reconhecido nenhum crédito, em face das glosas efetuadas pelo fisco, por entender que tais créditos não estavam em consonância com o disposto na legislação que rege a matéria.

Em consequência, as suas declarações de compensação não foram homologadas, conforme Despacho Decisório nº 0347/2012, emitido em 13/04/2012 (fl. 294 a 314), do qual a contribuinte tomou ciência em 03/05/2012, conforme tela acostada à fl. 315.

Em 01/06/2012, foi protocolizada a manifestação de fls. 316 a 331, em que a interessada contesta as glosas aplicadas pelo fisco, conforme a seguir sintetizado:

1. Bens utilizados como insumos adquiridos no mercado interno (...)

2. Bens para revenda (...)

3. Créditos a descontar de Importação (...)

4. Devoluções de Vendas Sujeitas à Incidência Não-Cumulativa (...)

Requer, mais uma vez, a realização de diligência, a fim de se verificar a regularidade dos créditos informados no Dacon.

É o relatório.

A 1ª Turma da DRJ Belo Horizonte, em sessão realizada em 10/07/2018, decidiu, por unanimidade de votos, julgar procedente em parte a manifestação de inconformidade para cancelar as glosas relativas às aquisições de sucatas de acrílico constantes nas notas fiscais listadas no acórdão recorrido.

O contribuinte, tendo tomado ciência do acórdão da DRJ em 26/04/2021, apresentou em 26/05/2021 o recurso voluntário de e-fls. 546/590, por meio do qual

1. Alega ser nulo o despacho decisório, em razão da precariedade do procedimento de fiscalização, que teria deixado de analisar toda a documentação que revela a regularidade do procedimento adotado pela Recorrente, cerceando, assim, os seus direitos de defesa e de contraditório.
2. Contesta o restritivo conceito de insumo adotado pelo despacho decisório e referendado pela decisão de piso e esclarece que possui como atividade principal a produção de resina de policarbonato, que é o produto da reação entre o fosgênio e o bisfenol-sódio, sendo um dos termoplásticos mais versáteis do mercado.

3. No tocante à rubrica “Bens utilizados como insumos – Mercado Interno”, a Fiscalização glosou parte dos créditos informados na Linha 15, Ficha 16A do DACON, relativos aos meses de maio e junho de 2007, pois apontou uma suposta divergência entre os valores informados no arquivo magnético “4.10 – Arquivos Complementares PIS/COFINS”, apresentado em sede de Fiscalização, e aqueles valores declarados no DACON. De modo a comprovar tais diferenças, a ora Recorrente apresentou o demonstrativo contendo a numeração das notas fiscais de entrada dos meses de maio e junho de 2007, com a discriminação dos CFOPs envolvidos, nome dos fornecedores, itens adquiridos e quantidades (Doc. 10 da Manifestação de Inconformidade – fls. 381/395), demonstrando, inclusive, que o valor da COFINS é maior até do quanto declarado no DACON. Junta ao presente feito o Livro Razão contábil relativo ao período em comento (Doc. 05), o qual é apto a comprovar que os valores declarados no DACON estão corretos.
4. Em relação aos materiais de embalagem para transporte, sustenta que são essenciais à atividade econômica da Recorrente. Consoante atesta o laudo técnicos ora colacionado (Doc. 01), os itens aqui glosados, notadamente os PALETE/PALETE DE MADEIRA, BIG BAG EM PRTELA AÇO INOXOLIPOPILENO, REGUA DE MADEIRA, CHAPA PAPELÃO POLIBOLHA, AUTO ADESIVA/FITA DE ARQUEAR/FITA BRANCA, FILME DE POLIETILENO, FILME TRANSPARENTE, PVC TUBO, CLAMP, MARCADOR PARA PVC, SELO, se prestam para isolar o sistema de eventual contaminação advinda do contato com agentes externos, bem como evitando o adernamento do produto final e os potenciais prejuízos que seguiriam. As Réguas de Madeira são utilizadas nas grades de madeira e são montadas na lateral dessas grades, facilitando, assim, o manuseio, armazenamento e principalmente o travamento nas carretas.
5. Em relação aos outros dispêndios glosados (nitrogênio gasoso e líquido, tela de aço inox e outros), trata-se de itens imprescindíveis ao processo de produção dos policarbonatos, conforme atesta o Laudo Técnico colacionado (Doc. 01).
6. Em que pese as glosas sobre os itens monóxido de carbono, trietilamina, acrilato de butila, ácido clorídrico, cloreto de metileno, pigmentos, catalizador, fosfato, bisfenol, sulfato, carbonato, resina policarbona, soda cáustica e aditivos KHDS-02 não fizeram constar expressamente do Despacho Decisório, uma vez que esses insumos constam das Notas Fiscais (Doc. 10 da Manifestação de Inconformidade – fls. 381/395) objeto de supostas divergências encontradas pela Fiscalização, entende-se não demais trazer à baila o entendimento dos engenheiros quanto à essencialidade desses bens no processo de produção da Recorrente.
7. Em relação aos bens para revenda, manteve-se a glosa notadamente sobre a aquisição de paletes de madeira, cloro e chapa acrílica. A Recorrente esclarece que o cloro é utilizado e consumido como insumo na fabricação de resinas e que as chapas acrílicas são utilizadas como barreira acústica.

8. Em relação às importações de embalagem, trata-se de bens utilizados como revestimento, para permitir a integridade do produto acabado, explicitando a sua utilização e essencialidade na atividade econômica da Recorrente. Já os vidros importados compõem o molde onde ocorre a polimerização e formação das chapas.
9. Em relação aos créditos de importações vinculados ao CNPJ da empresa sucedida, sustenta que os créditos não foram apropriados em duplicidade e traz os elementos que fazem prova do alegado. Sustenta também que teria ocorrido alteração do critério jurídico na decisão da DRJ, já que o despacho decisório teria cuidado apenas de glosar as operações em função da data da cisão/incorporação e a decisão da DRJ trouxe ainda a necessidade de que a Recorrente comprove que os créditos não foram aproveitados pela empresa sucedida. Ainda assim, junta ao presente os DACTON do período da empresa cindida (Doc. 04), o qual comprova por todas as vezes que os créditos ora tratados não foram por ela apropriados.
10. Em relação às glosas de devoluções de vendas, a Fiscalização igualmente glosou parte dos créditos informados, pois apontou uma suposta divergência entre os valores informados no arquivo magnético “4.10 – Arquivos Complementares PIS/COFINS”, apresentado em sede de Fiscalização, e aqueles valores declarados no DACTON. Junta ao presente feito o Livro Razão contábil relativo ao período em comento (Doc. 05), o qual é apto a comprovar que os valores declarados no DACTON estão corretos.
11. Conforme se verifica do Despacho Decisório, a Recorrente não poderia aproveitar o saldo de crédito de meses anteriores (Linha 01 da Ficha 24 do DACTON) para dedução da contribuição mensal, uma vez que este saldo teria sido utilizado em declarações de compensações eletrônicas mensais até se extinguir em 06/2008, de acordo com as linhas 03 da ficha 24 do DACTON de 06/2008. Sendo a COFINS apurada em 2007 um tributo sujeito ao lançamento por homologação, tem-se que o prazo decadencial para o questionamento de qualquer valor constante do DACTON se expirou em 2012 (artigo 150, § 4º do CTN), sendo certo que inexistindo lançamento de ofício até esta data, como no caso em exame, este valor tornou-se imutável. Nos termos do § 4º, do art. 150 do CTN, encontrando-se homologada a apuração da COFINS relativa aos meses de abril, maio e junho de 2007, incabível sua alteração, notadamente a glosa de créditos de períodos anteriores, para mitigar o direito creditório do contribuinte, conforme, inclusive, já decidiu o CARF.

Ao final pede provimento e, subsidiariamente, pleiteia a realização de diligência ou perícia.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gustavo Garcia Dias dos Santos, Relator.

Fl. 5 da Resolução n.º 3401-002.744 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10580.911424/2011-32

O recurso voluntário é tempestivo e atende em parte aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual é parcialmente conhecido.

Isso porque a Recorrente dedica parte de sua defesa ao enfrentamento das glosas relativas aos saldos de créditos de meses anteriores, matéria que não constou nas razões de inconformidade, encerrando-se, pois, a sua preclusão e a consequente impossibilidade de devolução à apreciação deste colegiado, nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Deste modo, deixo de conhecer das alegações concernentes às glosas de saldos de créditos de meses anteriores.

Da nulidade do despacho decisório

A Recorrente pugna pela nulidade do despacho decisório, por cerceamento de seu direito de defesa, sob o argumento de que o procedimento fiscal teria sido levado a efeito de forma precária, sem o adequado exame da documentação acostada aos autos, a qual, na visão da empresa, seria suficiente para revelar a regularidade da apuração de seus créditos.

Não assiste razão à empresa.

O despacho decisório fora exarado por auditor fiscal da RFB e não há qualquer preterição ao direito de defesa da Recorrente, conforme exige o artigo 59, II, do Decreto nº 70.235/1972, já que traz os elementos de fato e de direito que, na sua visão, justificam a negativa do crédito reivindicado, permitindo a adequada interposição de defesa, como inclusive foi feito.

A esse respeito, os argumentos expendidos pela empresa para imputar a decisão como nula estão incluídos, a valer, no domínio da valoração da prova e do livre convencimento da autoridade administrativa e não no campo da nulidade. Conforme será desenvolvido no exame das rubricas afetadas, a negativa do crédito decorreu de insuficiência probatória, provocada não pelo descumprimento do dever de diligência da autoridade fiscal em examinar os documentos apresentados e sim do seu entendimento – com o qual, antecipo-me, concordo - de que as planilhas então acostadas não seriam hábeis para comprovar o crédito pleiteado.

Logo, não acolho a nulidade suscitada.

Dos insumos – aspectos gerais

A delimitação do conceito de insumo para fins de apuração de créditos de Pis e de Cofins foi por muitos anos realizada no âmbito da Receita Federal do Brasil por meio das IN nº 247/2002 e nº 404/2004, cujos textos estipulavam critério excessivamente restritivo acerca daquilo que poderia ser admitido nessa categoria, estabelecendo a necessidade de que o bem ou o serviço analisado fosse diretamente empregado no processo produtivo. No entanto, as definições trazidas pelos sobreditos atos foram apreciadas pelo Superior Tribunal de Justiça nos autos do REsp nº 1.221.170-PR, de relatoria do Min. Napoleão Nunes Maia, cujo julgamento se submeteu à sistemática dos recursos repetitivos, sendo, portanto, sua conclusão de observância obrigatória neste Conselho por força do §2º do art. 62 de seu regimento.

Na oportunidade, decidiu-se que é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas IN SRF nº 247/2002 e nº 404/2004, na medida em que compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis nº 10.637/2002

Fl. 6 da Resolução n.º 3401-002.744 - 3ª Seção/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10580.911424/2011-32

e nº 10.833/2003. Além disso, restou estabelecido que o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.

Os critérios de essencialidade e relevância estão esclarecidos no voto da Min. Regina Helena Costa, de maneira que se entende como critério da essencialidade aquele que “diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou serviço”, a) “constituindo elemento essencial e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço” ou “b) quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência”. Por outro lado, o critério de 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: a) “pelas singularidades de cada cadeia produtiva” b) seja “por imposição legal.”

Entendeu o STJ que o conceito de insumos, para fins da não-cumulatividade aplicável às referidas contribuições, não corresponde exatamente aos conceitos de “custos e despesas operacionais” utilizados na legislação do Imposto de Renda. Desse modo, não serão todas as despesas realizadas com a aquisição de bens e serviços para o exercício da atividade empresarial precípua do contribuinte direta ou indiretamente que serão consideradas insumos. Ainda que se observem despesas importantes para a empresa, inclusive para o seu êxito no mercado, elas não são necessariamente essenciais ou relevantes, quando analisadas em cotejo com a atividade desenvolvida, sob um viés objetivo. A análise da essencialidade deve ser objetiva, dentro de uma visão do processo produtivo, e não subjetiva, considerando a percepção do produtor ou prestador de serviço.

Portanto, se, por um lado, a decisão do STJ afastou o critério mais restritivo adotado pelas IN SRF nº 247/2002 e nº 404/2004, por outro lado, igualmente, repeliu que fosse acolhido critério excessivamente amplo, consagrado na legislação do IRPJ, que aproveita o conceito de despesas operacionais. O Tribunal adotou a interpretação intermediária acerca da definição de insumo, considerando que seu conceito deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, levando-se em conta as particularidades de cada processo produtivo.

Por fim, é importante esclarecer que o critério estabelecido pelo STJ tem sua aplicação restrita ao enquadramento ou não de determinada operação como insumo à luz da previsão contida especificamente no inciso II dos art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003 e não deve ser utilizado para teste de subsunção às demais hipóteses de apuração de crédito previstas nos demais incisos dos mesmos dispositivos.

Feitas as considerações iniciais, passo ao exame das glosas.

Dos bens utilizados como insumos e das devoluções de vendas - divergências entre Dacon e arquivo “4.10 – Arquivos Complementares PIS/COFINS”

De acordo com a Recorrente, a Fiscalização glosou parte dos créditos informados em bens utilizados como insumos e devoluções de vendas, pois apontou uma suposta divergência entre os valores informados no arquivo magnético “4.10 – Arquivos Complementares PIS/COFINS”, apresentado em sede de Fiscalização, e aqueles valores declarados no DACON.

Fl. 7 da Resolução n.º 3401-002.744 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10580.911424/2011-32

De modo a comprovar tais diferenças, a Recorrente apresentou o demonstrativo contendo a numeração das notas fiscais de entrada dos meses de maio e junho de 2007, com a discriminação dos CFOPs envolvidos, nome dos fornecedores, itens adquiridos e quantidades (Doc. 10 da Manifestação de Inconformidade – fls. 381/395), demonstrando, inclusive, que o valor da COFINS é maior até do quanto declarado no DACON.

Ainda assim, a DRJ não acolheu os valores pugnados sob o argumento de que a Recorrente não teria apresentado os documentos fiscais correspondentes, de forma a comprovar a veracidade das informações inseridas nos demonstrativos, conclusão contra a qual se insurge a empresa, sustentando, em linhas gerais, que todos os meios de prova previstos no direito são aptos a serem produzidos no curso do processo tributário. Junta ao presente feito o Livro Razão contábil relativo ao período em comento (Doc. 05), o qual é apto a comprovar que os valores declarados no DACON estão corretos.

Do ponto de vista material, de acordo com os esclarecimentos constantes no recurso voluntário, os itens glosados referentes à aquisição de bens utilizados no processo produtivo amoldam-se ao conceito de insumo das contribuições, haja vista o seu consumo na produção de resinas. Com efeito, trata-se de aquisições de monóxido de carbono, trietilamina, acrilato de butila, ácido clorídrico, cloreto de metileno, pigmentos, catalizador, fosfato, bisfenol, sulfato, carbonato, resina policarbona, soda cáustica e aditivos KHDS-02, os quais, diante do contexto fático apresentado, devem gerar direito a crédito.

Já no que concerne à insuficiência probatória, em que pese alinhe-me às conclusões do colegiado de DRJ de que meras planilhas, desacompanhadas de documentos fiscais que deem lastro as operações ali registradas, não fazem prova suficiente do direito alegado, concordo, por outro lado, com a Recorrente quando afirma que, em nome da verdade material, poderia a autoridade autuante ter ido além no seu dever de diligência, já que, pelo que consta, a empresa não fora intimada durante o procedimento fiscal a justificar as divergências encontradas entre Dacon e arquivo “4.10 – Arquivos Complementares PIS/COFINS”, conduta que, apesar de não imperativa, conforme bem aponta a decisão de piso, seria ao menos desejável a fim de evitar litúgio desnecessário.

De todo modo, penso que a Recorrente tenha trazido aos autos os elementos que, ao menos em tese, fazem prova do alegado. É que junta aos autos o Livro Razão contábil relativo ao período em comento (Doc. 05), por meio do qual entende ser possível fazer o cotejo entre os valores nele lançados e a relação de notas fiscais de e-fls. 381/395 (Doc. 10 da Manifestação de Inconformidade), que, por seu turno, guarda correspondência com os valores consolidados do Dacon.

Assim, entendo por bem baixar o presente em diligência à unidade local para que (1) faça o exame da documentação acostada aos autos (relação de notas fiscais de e-fls. 381/395 e livro razão de e-fls. 726/1680) a fim de verificar se as operações que foram objeto de glosa (bens utilizados como insumos e devoluções de vendas) em razão das divergências entre Dacon e arquivo “4.10 – Arquivos Complementares PIS/COFINS” estão devidamente registradas e podem ser comprovadas a partir dos lançamentos contábeis em questão, intimando o sujeito passivo a apresentar os documentos fiscais pertinentes, se assim entender necessário; (2) elabore relatório conclusivo acerca do resultado dessa análise, contendo a consolidação mensal do crédito comprovado a ser revertido, acaso existente, com as demais considerações que julgar

Fl. 8 da Resolução n.º 3401-002.744 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10580.911424/2011-32

pertinentes; (3) dê ciência deste resultado ao sujeito passivo para adiamento de sua defesa; e (4) retorne os autos para o colegiado para prosseguimento do julgamento.

É o voto.

(documento assinado digitalmente)

Gustavo Garcia Dias dos Santos