



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10640.909481/2019-57
RESOLUÇÃO	3302-002.863 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	21 de agosto de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LATICÍNIOS PORTO ALEGRE INDÚSTRIA E COMÉRCIO S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

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

Assinado Digitalmente

Lázaro Antônio Souza Soares – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Mário Sérgio Martinez Piccini, Marina Righi Rodrigues Lara, Catarina Marques Moraes de Lima (suplente convocada), Francisca das Chagas Lemos, José Renato Pereira de Deus e Lázaro Antônio Souza Soares (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de processo formalizado para o tratamento manual do Pedido de Ressarcimento – PER nº 22842.95560.080818.1.5.18-5320, referente a crédito da Contribuição para o PIS/Pasep não cumulativo mercado interno, relativo ao 2º Trimestre de 2018, no valor de R\$1.566.431,85. Para aproveitamento do crédito postulado, a interessada apresentou DCOMPs para declaração de sua compensação com débitos tributários.

Após verificações, a DRF/JFA deliberou, por intermédio de Despacho Decisório, o deferimento parcial da solicitação da contribuinte, por reconhecer o valor de R\$ 1.368.592.04.

Conforme Informação Fiscal, anexa ao Despacho Decisório, as glosas do crédito pleiteado tiveram origem em ajustes efetuados pela auditoria fiscal na apuração de créditos ordinários (básicos), com destaque para os insumos, bem como na apuração de créditos presumidos.

Em especial, sobre a caracterização de insumos, a autoridade tributária mencionou o Parecer Normativo nº 5-Cosit, de 2018, que expôs os entendimentos da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) sobre os critérios de essencialidade e relevância, e transcreveu a Instrução Normativa RFB nº 1911, de 2019, que regulamentou a aplicação desses critérios.

A seguir, destaco, pela transcrição de seus títulos, os itens cujas glosas foram fundamentadas na Informação Fiscal; seu conteúdo será detalhado quando de sua análise no voto que apresentaremos no tópico seguinte:

3.1.1 Natureza da base de cálculo do crédito: código 12- Devolução de vendas sujeitas a incidência não-cumulativa

(...)

3.1.2 Natureza da base de cálculo do crédito: código 10 - Máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado (crédito com base no valor de aquisição).

(...)

3.1.3 Natureza da base de cálculo do crédito: código 07 - Armazenagens de Mercadorias e Frete na Operação de Venda

(...)

3.1.4 Natureza da base de cálculo do crédito: código 04 - Energia elétrica e térmica, inclusive sob a forma de vapor

(...)

3.1.5 Natureza da base de cálculo do crédito: código 03 - Aquisição de serviços utilizados como insumo

(...)

3.1.6 Natureza da base de cálculo do crédito: código 02 - Aquisição de bens utilizados como insumo

(...)

3.1.6.1 Glosas relacionadas no Anexo 7 desta informação Fiscal

(...)

3.1.6.2 Glosas relacionadas no Anexo 8 - Bases de cálculo reclassificadas para apuração do crédito presumido

(...)

3.1.6.3 Glosas relacionadas no Anexo 9 desta informação Fiscal

(...)

3.1.6.4 Bases de cálculo validadas pela auditoria - código 02 - Aquisição de bens utilizados como insumo - Créditos Básicos

(...)

Ao final da análise dos créditos básicos, autoridade fiscal apresentou duas tabelas para consolidar as glosas efetuadas. Na primeira tabela as glosas estão apresentadas conforme o código da natureza da base de cálculo dos créditos e o código de situação tributária. Já na segunda tabela, os valores das glosas estão detalhados de acordo com o tipo de crédito, considerando o rateio proporcional utilizado nas EFD-Contribuições para fins de apropriação dos créditos no regime de apuração não cumulativo.

Sobre as glosas de créditos presumidos, a autoridade tributária adotou os fundamentos expostos a seguir:

3.2 CRÉDITOS PRESUMIDOS

O sujeito passivo procedeu ao desconto de créditos presumidos da Contribuição para o PIS e da COFINS sobre aquisições de lenha e de leite in natura nos termos da Lei nº 10.925/2004.

(...)

A LPA possui habilitação definitiva ao Programa Mais Leite Saudável para o período de 01/01/2017 a 31/12/2019. O programa foi instituído pela Lei nº 13.137/2015, que incluiu o artigo 9º-A na Lei nº 10.925/2004. O Decreto nº 8.533/2015 regulamentou o referido dispositivo legal. O artigo 9º-A da Lei nº 10.925/2004 autoriza a compensação/ressarcimento do saldo de créditos presumidos acumulado ao final de cada trimestre do ano-calendário a partir de 01/10/2015, relativamente à aquisição de leite in natura vinculado à produção de mercadorias classificadas no capítulo 4 da NCM, por pessoa jurídica regularmente habilitada provisória ou definitivamente pelo Poder Executivo.

(...)

Ao analisar as EFD-Contribuições, a auditoria identificou o aproveitamento indevido de créditos presumidos com base em CTe-s relacionados a fretes não vinculados à aquisição de leite in natura ou de lenha, em NFe-s canceladas pelos emitentes, e em nota fiscal emitida pela "Grupiara filial 04", conforme detalhado no Anexo 12 desta Informação Fiscal.

Em resposta ao item "e" do TIPP, o sujeito passivo apresentou a relação dos bens comercializados em 2018. Entre eles destacam-se as bebidas lácteas classificadas no NCM 22029900. Vale destacar que tais bebidas não estão contempladas na redação do art. 8º da Lei nº 10.925/2004, no rol das mercadorias que permitem a apuração de créditos presumidos das contribuições. Abaixo as receitas mensais de vendas dos referidos produtos, cujas notas fiscais estão detalhadas no Anexo 13 desta Informação Fiscal.

Por fim, a autoridade tributária consolidou toda a apuração efetuada e deferiu parcialmente os créditos pleiteados conforme demonstrado nos Anexos 17 e 18 da Informação Fiscal. A LATICÍNIOS PORTO ALEGRE tomou ciência do Despacho Decisório e, regularmente cientificada do resultado, protocolou sua defesa para pleitear a revisão da decisão relatada acima.

A manifestante iniciou sua petição com relato das glosas sofridas e solicitou o julgamento da manifestação de inconformidade ora em apreço em conjunto com as manifestações de inconformidade protocoladas nos processos que controlam os demais pedidos de ressarcimento de Contribuição para o PIS/Pasep e de Cofins referentes aos 4 (quatro) trimestres do ano-calendário 2018.

Em seguida, a interessada tratou de expor, como esclarecimentos introdutórios, duas premissas que entende terem sido adotadas pelo Fisco quando da análise de seus pedidos de ressarcimento. São elas:

- 1) O conceito restritivo de insumos para fins de creditamento de PIS e COFINS (art. 3º, inciso II das Leis n.º 10.637/2002 e 10.833/2003), o qual abarcaria, na visão da Autoridade Administrativa, apenas a matéria-prima e produtos intermediários que entrem em contato físico com o produto em fabricação.
- 2) O entendimento de que os custos, despesas, encargos e demais itens envolvidos na atividade da Laticínios Porto Alegre não permitem qualquer forma de aproveitamento de créditos de PIS/COFINS por, supostamente, não estarem inseridos em seu processo produtivo.

Em consequência, tratou de apresentar seu entendimento sobre o conceito de insumos que considera adequado à sua atividade de produção de leite e afirmou estar em consonância com os recentes entendimentos exarados pela RFB, por meio do PN Cosit nº 5, de 2018, e pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN), pela Nota SEI nº 3/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF.

Na sequência, a manifestante rebateu cada um dos tipos de glosas sofridas conforme os títulos dos itens correspondentes de sua petição, cujos conteúdos serão relatados quando de sua análise no voto apresentado após este relatório.

Ao final, a interessada requereu o provimento integral de sua manifestação para que seja cancelado o Despacho Decisório e anuladas as glosas sofridas, em consequência, requereu o deferimento integral do crédito pleiteado originalmente, a homologação total das compensações declaradas e o ressarcimento do saldo credor, se porventura existente ou disponível após a efetivação delas.

A 17ª Turma da DRJ-06, em sessão datada de 28/05/2021, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade. Foi exarado o Acórdão nº 106-014.244, às fls. 1051/1087, com a seguinte Ementa:

CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. AQUISIÇÃO DE PARTES OU PEÇAS. MÁQUINAS EMPREGADAS NO PROCESSO INDUSTRIAL. DEPRECIAÇÃO.

A aquisição de partes ou peças empregadas nos serviços de manutenção de equipamentos industriais também devem se submeter à sistemática da depreciação como ocorre com as edificações em, conforme disposto no art. 3º, §1º, III, tanto da Lei nº 10.637, de 2002, quanto da Lei nº 10.833, de 2003.

CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. FRETE DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA EMPRESA. IMPOSSIBILIDADE.

Improcedente o pedido de tomada de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre pagamentos de despesas de frete de produto acabado entre estabelecimentos da própria empresa, pois não se trata de insumo para a produção nem de frete na venda de mercadoria.

CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. ENERGIA ELÉTRICA CONSUMIDA.

A legislação prevê penas a tomada de créditos da não cumulatividade sobre a energia elétrica consumida nos estabelecimentos da empresa, não sendo considerados, deste modo, os valores pagos a título de juros por atraso, taxas de distribuição ou de iluminação pública, dentre outros.

NÃO-CUMULATIVIDADE. INSUMOS. APURAÇÃO DE CRÉDITOS.

Para fins da apuração de créditos da não-cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade produtiva desempenhada pelo contribuinte, consistente na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

CRÉDITOS. COMPROVAÇÃO POR DOCUMENTAÇÃO IDÔNEA.

As declarações e direitos pleiteados pela interessada devem se respaldar por meio de documentação hábil, correta e idônea que efetivamente demonstre o direito alegado.

DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência.

O contribuinte, tendo tomado ciência do Acórdão da DRJ-06 em 01/06/2021 (conforme TERMO DE CIÊNCIA POR ABERTURA DE MENSAGEM, à fl. 1089), apresentou Recurso Voluntário em 30/06/2021, às fls. 1093/1175.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares, Relator.

O recorrente se insurge contra o acórdão da DRJ, contestando as decisões sobre todas as matérias analisadas, dentre as quais aquela que manteve as glosas de crédito sobre “serviços de frete na captação do leite”, com base nos seguintes argumentos, em apertada síntese:

Ao apreciar a Manifestação de Inconformidade, o acórdão recorrido entendeu estar correta a reclassificação para o crédito presumido, destacando que *“se um bem adquirido não gera crédito ou só gera crédito presumido e a base de cálculo desse crédito é o custo de aquisição, o frete pago nessa aquisição também não vai gerar nenhum crédito ou só vai gerar o crédito presumido, conforme o caso”*.

Essa reclassificação dos créditos básicos para presumidos, contudo, não merece ser mantida, devendo ser restaurados os créditos inicialmente apurados pela Recorrente.

Isso porque, ao contrário do que afirmado no Relatório Fiscal, a despesa com o transporte pago na captação do leite possui natureza diversa, formalizada por meio de nota fiscal própria, cuja operação suporta a incidência integral do PIS e da COFINS. Ou seja, o transporte é contratado de pessoa jurídica distinta daquela que vendeu o insumo, sendo que o valor recebido em contrapartida pela prestação do serviço será incluído na base de cálculo do PIS e da COFINS devido pelo transportador e, portanto, tributado.

Nesse sentido, cabe mencionar que os fretes cujos créditos de PIS e COFINS foram glosados foram contratados pela Recorrente de pessoas jurídicas que, por expressa previsão legal, estão sujeitas ao recolhimento de PIS e COFINS sobre o total das receitas auferidas no mês.

É evidente, portanto, que o transporte pago pela Laticínios Porto Alegre na captação do leite in natura trata-se de operação que suporta a incidência integral do PIS e da COFINS, haja vista que os valores referentes à prestação do serviço serão incluídos na base de cálculo do PIS e da COFINS devido pelo transportador.

Essa operação de frete, portanto, que, como visto, é autônoma e formalizada por meio de nota fiscal própria e em relação à qual houve a incidência integral de PIS e COFINS, por óbvio tem o condão de gerar crédito básico das contribuições, em atenção à não cumulatividade que envolve os tributos.

Especificamente sobre essa matéria, houve dúvida do Colegiado quanto à possibilidade de concessão do crédito, em razão dos requisitos exigidos pela recém-publicada Súmula CARF nº 188, aprovada pela 3ª Turma da CSRF em sessão de 20/06/2024 (vigência em 27/06/2024):

É permitido o aproveitamento de créditos sobre as despesas com serviços de fretes na aquisição de insumos não onerados pela Contribuição para o PIS/Pasep e pela Cofins não cumulativas, desde que tais serviços, registrados de forma autônoma em relação aos insumos adquiridos, tenham sido efetivamente tributados pelas referidas contribuições.

Como se verifica a partir da leitura da súmula, para o aproveitamento destes créditos é necessário o atendimento a duas condições cumulativas: (i) estes serviços de frete devem estar registrados de forma autônoma em relação aos insumos adquiridos e (ii) devem ter sido efetivamente tributados pelas referidas contribuições.

O recorrente utiliza como fundamento do seu pedido justamente estas alegações: de que o frete foi tributado pelas contribuições e foi adquirido de forma autônoma em relação aos insumos objeto do transporte. Tais condições, portanto, precisam ser atestadas pela Autoridade Tributária, tendo em vista que, à época da fiscalização, não havia a possibilidade deste creditamento, mesmo quando existentes essas condições.

Apesar da súmula não tratar especificamente da reclassificação de créditos integrais sobre frete para créditos presumidos, como ocorreu no presente caso, o raciocínio utilizado é o mesmo: se atendidos os requisitos, o crédito deve ser integral, e não ser apurado com base nas alíquotas reduzidas dos créditos presumidos.

A consolidação desta interpretação através de súmula do CARF impõe que seja verificado, em diligência, o atendimento a estes requisitos, em especial porque tanto o recorrente quanto a Receita Federal não apresentaram elementos que pudessem firmar essa convicção nos conselheiros. Sendo uma súmula recente, entendeu o Colegiado pela necessidade de que tais questões fossem devidamente esclarecidas.

Nesse contexto, voto por converter o julgamento do recurso em diligência, para que a Unidade Preparadora da Secretaria da Receita Federal:

(i) intime o contribuinte a comprovar, com sua escrita contábil-fiscal, que estes serviços de frete foram registrados de forma autônoma em relação aos insumos adquiridos;

(ii) intime o contribuinte a apresentar as notas fiscais referentes a estes serviços de frete, para que seja verificado se dão suporte aos registros em sua escrituração contábil-fiscal, bem como para comprovar que estes fretes foram efetivamente tributados pelas contribuições; e

(iii) caso atendidos os dois requisitos previstos na súmula, quantifique o valor desse direito creditório em Relatório Fiscal, apurando a diferença entre o crédito integral e o crédito presumido concedido após a reclassificação.

A Receita Federal fica cientificada de que a recusa no cumprimento da diligência ou seu cumprimento de forma deficiente implicará em presumir-se verdadeiras as alegações de fato formuladas pelo recorrente. A Autoridade Tributária poderá solicitar do contribuinte todas as

informações e documentos que julgar necessários para o fiel cumprimento desta diligência, bem como apresentar esclarecimentos adicionais que entender relevantes para a solução da lide.

A Unidade Preparadora da Receita Federal deverá, ainda, providenciar a ciência do contribuinte sobre o Relatório Fiscal e todos os demais documentos produzidos nesta diligência, conferindo-lhe o prazo de 30 dias para sua manifestação e, esgotado este prazo, encaminhar o presente processo de volta ao CARF para prosseguimento.

Assinado Digitalmente

Lázaro Antônio Souza Soares