



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

Processo nº 10675.723090/2011-92
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3201-000.438 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 23 de outubro de 2013
Assunto COFINS/PIS. SOLICITAÇÃO DE DILIGÊNCIA
Recorrente MATABOI ALIMENTOS SA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter os autos em diligência.

JOEL MIYAZAKI - Presidente.

MÉRCIA HELENA TRAJANO DAMORIM - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Joel Miyazaki, Mércia Helena Trajano D'Amorim, Daniel Mariz Gudiño, Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto, Ana Clarissa Masuko dos Santos Araújo e Adriene Maria de Miranda Veras. Ausência justificada do Conselheiro Luciano Lopes de Almeida Moraes.

RELATÓRIO

O interessado acima identificado recorre a este Conselho, de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora/MG.

Por bem descrever os fatos ocorridos, até então, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo, a seguir:

“Contra a pessoa jurídica acima qualificada foram lavrados Autos de Infração de PIS (fls. 03/12) e de COFINS (fls. 13/25), em decorrência da apuração de insuficiência de recolhimento das citadas contribuições referentes aos fatos geradores ocorridos entre 31/12/2006 e 31/10/2009.

A insuficiência de recolhimento das contribuições se deu em virtude da glosa de créditos do PIS e COFINS não cumulativos, vinculados a exportações, tudo conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 04/05e 14/18), Termo de Verificação Fiscal de fls. 27/35 e Anexos I e II de fls. 36/167.

Os Autos de Infração relativos a cada uma das contribuições, constituíram créditos tributários nos seguintes valores:

<i>CONTRIBUIÇÃO</i>	<i>PIS/PASEP</i>	<i>COFINS</i>
<i>CONTRIBUIÇÃO</i>	<i>R\$ 7.884.821,39</i>	<i>R\$ 36.317.965,25</i>
<i>JUROS DE MORA (Calculados até 12/2011)..</i>	<i>R\$ 2.555.217,34</i>	<i>R\$ 11.769.485,89</i>
<i>MULTA PROPORCIONAL (passível de redução).</i>	<i>R\$ 5.913.616,09</i>	<i>R\$ 27.238.473,97</i>
<i>TOTAL</i>	<i>R\$ 16.353.654,82</i>	<i>R\$ 75.325.925,11</i>

O Termo de Verificação Fiscal (TVF) de fls. 27/35, pode ser assim resumido:

... demos início aos trabalhos, ..., para as verificações da legitimidade/legalidade dos pedidos de ressarcimento de PIS e COFINS não cumulativos, vinculados a exportações, e apurar eventuais diferenças dessas contribuições. Diferenças essas lançadas neste Auto de Infração.

..., consideramos importante destacar que o instituto da não-cumulatividade não foi adotado em sua plenitude, vez que as Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, que instituíram a não-cumulatividade ao PIS e à COFINS, impuseram um rol taxativo de operações que geram e as que não geram direito a crédito. Nesse passo, na apuração do crédito, o fato de uma despesa, custo ou encargo ser necessário ou imprescindível à atividade empresarial não é suficiente para incluí-los na sua base de cálculo, necessário se faz a análise da legislação para saber quais são os valores passíveis de creditamento, senão vejamos o ... artigo 3º dessas leis ...

O TVF prossegue transcrevendo parte da legislação afeta ao assunto objeto das glosas e, conseqüentemente, do Auto de Infração e em seguida continua em seu arrazoado:

6. Introduzidos esses conceitos legais ... foram considerados para a análise dos créditos os valores solicitados e demonstrados ... por documentos que atestaram, de forma inequívoca, a origem e a natureza do crédito. Dessa análise, consideram-se dignos de glosa:

6.1. Crédito básico - apenas os custos, encargos e as despesas elencados nos incisos do art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 geram créditos de PIS e COFINS pela sistemática da não-cumulatividade. Portanto, não dão direito a crédito os valores relativos a aquisição de carimbos; material de limpeza; análises laboratoriais;

Licenças de software; combustíveis (exceto os usados para geração de energia: óleo BPF e lenha para caldeira); manutenção e lubrificante para frota própria e; por não integrarem o conceito de insumo utilizado na produção de bens destinados à venda, as despesas efetuadas com fretes contratados para o transporte de produtos e/ou insumos entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica. Os valores glosados, exceto de combustíveis e lubrificantes, encontram-se discriminados no ANEXO-I e no ANEXO-II, as despesas de frete de transferência entre estabelecimentos contabilizados na conta "Transferência de Produtos/Mercadorias", deste Termo de Verificação Fiscal.

6.2. Crédito presumido - ... a natureza da atividade da empresa é considerada para fins de aferir seu direito ao aproveitamento de crédito presumido, já no cálculo desse crédito deve ser observada a alíquota conforme a natureza do insumo adquirido.

6.2.1. ... por não haver previsão legal para desconto de crédito em relação a despesa de frete na aquisição de insumos, e, só o sendo em caso de compor o custo de aquisição daqueles produtos que integrem o valor da base de cálculo dos créditos previstos no art. 3º, §1º, I, das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003. Portanto, os fretes relacionados à aquisição de insumos de pessoa física e/ou de pessoa jurídica com suspensão do PIS e da COFINS, por força do art. 8º da IN 660/2006, comporão a base de cálculo do crédito presumido e não a do crédito básico. Isto é, com relação aos fretes pagos a pessoas jurídicas para o transporte de bens cuja aquisição ensejou a apuração de crédito presumido, é importante esclarecer que, conforme explicitado acima, a despesa com o frete integra o custo de aquisição do bem. A possibilidade de apropriação do crédito sobre o frete na aquisição não decorre de sua caracterização como "serviço utilizado como insumo", mas de sua integração ao custo do insumo adquirido.

6.2.2. ... os valores referentes a fretes vinculados à aquisição de bovinos/insumos que estavam incluídos em deduções (crédito básico) nos demonstrativos de apuração do PIS e da COFINS pelo sujeito passivo, foram transferidos para a base de cálculo dos créditos presumidos. Valores esses calculados proporcionalmente, vez que não há separação dos valores de fretes referentes às aquisições de bovinos/insumos com e sem suspensão do PIS e da COFINS.

6.2.3. Também foram transferidos os valores referentes às aquisições, com suspensão do PIS e da COFINS, das empresas ATLAS AGROINDUSTRIAL LTDA (CNPJ 05.553.578/0004-31 e 05.553.578/0005-12) e GOLAS VERDE ALIMENTOS LTDA (CNPJ: 24.866.741/0002-07), cujas respostas aos Termos de Diligências Fiscais endereçados a essas empresas integram o presente Auto, e que haviam sido classificados pela autuada como insumos adquiridos sem suspensão daquelas contribuições. Da mesma forma foram transferidos os valores referentes a aquisições de lenha de pessoa física e que foram, também, usados na apuração da base de cálculo do crédito básico.

6.2.4. Esclareça-se que os bovinos vivos são classificados no capítulo 1 da NCM, mais precisamente na posição 01.02. Sendo assim, o crédito

presumido, no caso, será calculado com base no inciso III do § 3º do art. 8º da Lei 10.925/2004 (e não do inciso I do § 3º desse dispositivo, como adotado pela interessada), na forma estabelecida no art. 8º, caput e § 1º, inciso II, da IN SRF 660/2006. A alíquota correta, portanto, é a de 2,66% para COFINS e de 0,5775% para PIS. Enquadramento esse já pacificado no âmbito da administração tributária federal, externado, por exemplo, por meio de soluções consulta, tais como: 106 - SRRF/8³ RF/Disit, de 03 de abril de 2009 e 178 - SRRF09/Disit, de 22 de julho de 2010. A mesma alíquota será aplicada no cálculo do crédito presumido referente às aquisições de lenha de pessoa física.

Em decorrência do acima exposto, na apuração do PIS e da COFINS para o período de 12/2006 a 10/2009, conforme detalhado nas planilhas "APURAÇÃO COFINS" e "APURAÇÃO PIS" em anexo, foram apuradas as seguintes diferenças:

PIS: R\$ 7.884.821,40 COFINS: R\$ 36.317.965,25 Científica dos Autos de Infração, a contribuinte apresentou impugnação (fls. 201/222), alegando em síntese que :

1. ... tem por objeto social, ...: i) a compra, venda e abate de gado, sua industrialização e comercialização, inclusive dos respectivos subprodutos, alimentos e rações para animais, bem como a prestação de serviços de depósitos em câmaras frias; ii) a importação de máquinas, equipamentos e materiais para utilização própria, bem como a importação e exportação de matéria-prima, produtos e insumos de seu ramo de negócios; ...

2. Em 08.12.11, ... foi surpreendida pelo recebimento do ... auto de infração por meio do qual são exigidos supostos débitos de PIS e COFINS, ... período compreendido entre dezembro de 2006 e outubro de 2009, em decorrência da glosa de créditos descontados pela Impugnante.

Em preliminar a empresa arguiu a nulidade do auto de infração em virtude:

- “da ausência de fundamentação para a glosa dos créditos e de detalhamento do débito”, bem como apontou a falta de clareza e de demonstração dos valores referentes às glosas, o que levou à impossibilidade de sua contestação e à violação ao art. 142 do CTN;

- da falta de apresentação de documentos que respaldaram a autuação, pois, segundo a impugnante, a fiscalização trouxe os Anexos I e II, onde constam os valores glosados e não acostou ao processo os respectivos documentos;

- da “falta de demonstração, pormenorizada, do cálculo efetuado ... após a glosa dos créditos ... que tenha, supostamente, gerado a insuficiência de recolhimento” e, - da falta de discriminação dos valores de combustíveis glosados Após a argüição das preliminares acima indicadas, a defesa prossegue:

III. DO DIREITO III.1. DA LEGITIMIDADE DOS CRÉDITOS 80. Ainda que não se possa saber, com razoável certeza, quais os fundamentos do Auto de Infração, ..., ao que parece, ... a D. Fiscalização glosou parte dos créditos básicos e presumidos ... sob o fundamento de que algumas aquisições, serviços, despesas, etc, não

dariam direito ao crédito, conforme o artigo 3º da Lei nº 10.637/02 e artigo 3º da Lei nº 10.833/2003.

III.1.1 - DO CONCEITO DE INSUMO ...

87. O termo insumo, em sua acepção correta, ou seja, aquela adotada pelas Leis nº 10.833/03 e nº 10.637/02, é toda a despesa ou custo incorrido pela pessoa jurídica, que se mostrem necessários para o fornecimento de bens ou a prestação de serviços.

89. ... se considerarmos que insumo é apenas o bem ou o serviço efetivamente utilizado ..., na prestação dos serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, poderemos considerar, como referência para identificar os bens e serviços que darão direito a crédito, aqueles que deveriam ser registrados como custo de produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda ..., tendo por base o conceito apresentado pelo IBRACON, em seu Pronunciamento" XIV - Receitas e Despesas - Resultados"5, ao definir o termo custos, ...

93. Ora, a Instrução Normativa SRF nº 404/2004 traz uma ilegal restrição ao conceito de insumo, restrição esta que, em momento algum, é ventilada pela legislação ...

113. ... os órgãos governamentais exigem, para permissão das atividades da Impugnante, ... um controle rigoroso de higiene e qualidade dos produtos.

118. ... por exemplo, a exigência em relação à vestimenta dos funcionários (Item 2 da Circular nº 175 anexa), controle da água nestes locais (Item 5 da mesma Circular), controle de pragas (Item 7), Limpeza e Sanitização (Item 8), Controle de Embalagem e Matéria-Prima (Item 11), etc. Esta lista não é exaustiva, ao contrário: as normas que regulamentam a atividade de um frigorífico são bastante extensas.

120. ... a D. Fiscalização não poderia glosar os créditos tomados em razão destas despesas, uma vez que são fundamentais ..., além de serem aplicados ao processo produtivo.

122. O mesmo entendimento se aplica aos serviços de limpeza, de análise/tratamento da água e de controle de qualidade ...

124. ... os serviços que seriam insumos, no entendimento de referidas Instruções Normativas, são "os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto".

125. ... Todas as análises técnicas, laboratoriais, serviços de inspeção, controle de água, de matéria-prima, foram efetivamente aplicados na produção da carne.

126. O mesmo se pode dizer de quaisquer outros serviços contratados, relativos a análises feitas para controle de qualidade da carne, bem como da água utilizada pela Impugnante, dentre outras.

III.1.3. DO DIREITO AO CRÉDITO DOS MATERIAIS QUE EFETIVAMENTE EXERCEM CONTATO FÍSICO SOBRE OS PRODUTOS E/OU SÃO CONSUMIDOS NO PROCESSO PRODUTIVO 132. ... a D. Fiscalização desconsiderou o fato de que muitos dos produtos que constam nesse Anexo I são, de fato, considerados insumos, mesmo quando adotada a (ilegal) norma prevista nas Instruções Normativas nº 404/2004 e nº 247/2002.

134. ... Por exemplo, ... os créditos decorrentes do custo com o produto "Nutradox" (e outros Antioxidantes adquiridos).

135. Este produto nada mais é do que um antioxidante, aplicado para aumentar a durabilidade dos produtos orgânicos utilizados no decorrer do processo produtivo. Logo, é claramente um produto intermediário, aplicado, com perda de suas propriedades físicas e consumido durante o processo produtivo.

136. O mesmo entendimento é aplicável ao "Saltract", que se trata de um Aditivo Conservante. E, no mesmo sentido, diversos outros produtos da listagem da D. Fiscalização mereceriam uma análise mais cuidadosa.

III.1.4. DO DIREITO AO CRÉDITO RELATIVO AOS GASTOS COM LICENÇAS DE SOFTWARES 143. ... os gastos com os softwares utilizados no controle de câmaras de resfriamento se mostram ainda mais fundamentais à produção.

III.1.5. DA LEGITIMIDADE DOS CRÉDITOS DECORRENTES DOS FRETES PAGOS PARA TRANSPORTE DE PRODUTOS EM ELABORAÇÃO ENTRE ESTABELECIMENTOS 148. A Impugnante ... cortes de carne bovina. Sendo assim, é possível resumir as etapas do processo produtivo da seguinte forma:

- i) Aquisição de animais magros dos diversos pecuaristas;
- ii) Transporte dos animais para confinamento em estabelecimentos da Impugnante, para engorda;
- iii) Transferência para as unidades de abate ou transferência para as unidades de abate e processamento da carne (desossa, corte, embalagem);
- iv) Transferência para as unidades de processamento da carne (desossa, corte, embalagem), se ocorreu apenas o abate;
- v) Saídas para vendas (mercado interno e exportação).

151. ... o processo produtivo não ocorre em apenas um estabelecimento. Assim, a Impugnante contrata serviço de transporte para retirar o gado vivo do pasto onde ele se encontra para as unidades de confinamento.

152. Cada uma destas unidades de confinamento possui CNPJ próprio sendo, portanto, filiais da Impugnante. Todavia, são apenas parte do mesmo contexto de produção.

153. Após o confinamento e a engorda dos animais, ainda no contexto do processo produtivo, o gado é levado para o local de abate. Também, cada local de abate possui CNPJ próprio. Nesse ponto, ou a carne é processada neste local (desossa, corte, embalagem) ou a carne é transportada para outro estabelecimento, para a finalização do processo produtivo.

154. ... que sem o transporte dos produtos em elaboração entre os estabelecimentos da Impugnante não seria possível a conclusão de seu processo produtivo.

III.1.6. DOS SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO, PEÇAS DE REPOSIÇÃO E DAS DESPESAS COM COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES PARA FROTA PRÓPRIA 165. ... cumpre... demonstrar a ... ilegitimidade da glosa de créditos decorrentes dos serviços de manutenção, peças de reposição e das despesas com combustíveis e lubrificantes para frota própria.

166. ... conforme se verifica do Anexo I ..., a D. Fiscalização glosou diversos valores sob referidas rubricas tendo o entendimento de que tais valores não se enquadrariam no conceito de insumo ...

171. ... os custos incorridos na utilização e manutenção dos veículos empregados no transporte de produtos em elaboração, entre os estabelecimentos ... devem ser considerados ...

173. ... atribuir tratamento diverso nas situações em que o contribuinte fizer uso de frota própria, para aquelas em que o contribuinte efetuar a contratação de frete seria ... ilegítimo e ilógico, ... , independentemente da forma em que efetuado é evidente que o transporte faz parte do processo produtivo.

176. ... o mesmo entendimento ... é aplicável aos serviços de manutenção, peças de reposição e combustíveis empregados nas empilhadeiras ... na medida em que são utilizadas na movimentação dos produtos em elaboração, em especial em seu carregamento nos veículos ... utilizados no transporte aos demais estabelecimentos da Impugnante, inclusive no carregamento em veículo cujo serviço de transporte foi contratado, no cumprimento das etapas necessárias à produção.

III.1.7. DO FRETE ENTRE ESTABELECIMENTOS VOLTADOS A PRODUTOS DESTINADOS À VENDA 180. Conforme ... III.1.5, o processo produtivo ... é complexo, demandando a constante transferência de produtos em elaboração entre seus estabelecimentos.

183. ... a carne, já embalada e pronta ..., é transportada para a venda. Nesse ponto, o produto é encaminhado ou para um centro de distribuição, ou outras unidades, por questão logística, lembrando, sempre, que in casu, o produto final é perecível, demandando, assim, cuidados especiais que impossibilitam, por exemplo, o transporte por grandes distâncias sem que haja a passagem por um estabelecimento antes da entrega final do produto ao adquirente.

184. Dessa forma, é possível diferenciar dois tipos de serviço de transporte... O primeiro tipo: transportes entre as unidades para

continuidade do processo produtivo, já tratado no tópico anterior. O segundo tipo: transporte da carne pronta para vendas.

187. ... assim que o produto sai do estabelecimento de processamento, é encerrado o processo produtivo. A partir deste momento, as saídas são consideradas como para venda, ainda que, por questão prática (logística), e decorrente do caráter perecível do produto, possam ser dirigidas a estabelecimentos distribuidores.

188. Dessa forma, não se trata de uma mera transferência entre estabelecimentos, mas verdadeira saída para vendas.

189. ... a "parada" do produto em algum estabelecimento que não o do adquirente não descaracteriza a operação de venda.

190. ... a legislação exige, apenas, que o frete em questão decorra de uma operação de venda, não exigindo, em momento, algum, que ele corresponda ao transporte direto entre o estabelecimento produtor e o do adquirente.

192. Resta configurada ... a hipótese do inciso IX do artigo 3º da Lei nº 10.833/2003, também aplicável à ... Lei nº 10.637/02, uma vez que os dois requisitos para a tomada de créditos foi cumprida ... : (i) que o frete se refira a transporte para venda; (ii) que este encargo seja assumido pelo vendedor.

III.1.8. DA LEGITIMIDADE DOS CRÉDITOS TOMADOS EM RAZÃO DOS CUSTOS COM FRETES (SERVIÇOS DE TRANSPORTE)

200. De acordo com o item 6.2.1 do Termo de Verificação Fiscal, a D. Fiscalização desconsiderou a apuração do crédito "básico", aquele calculado com base na Lei nº 10.833/03 e na Lei nº 10.637/02, efetuado pela Impugnante, relativo aos fretes na aquisição de animais vivos.

201. De acordo com referido entendimento, os valores relativos ao frete nas aquisições de animais vivos não constituiriam um serviço autônomo, mas sim, compõem o custo total de aquisição dos animais.

202. E, sendo esta a conclusão da D. Fiscalização, a Impugnante não poderia calcular os créditos dos fretes autonomamente, mas sim, incluir tais valores no cálculo do crédito-presumido.

207. No presente caso, os fretes não podem ser considerados como custo de aquisição da matéria prima uma vez que, conforme se verifica nas notas fiscais de venda ora anexas, bem como nas notas fiscais relativas ao frete, a Impugnante sempre se responsabilizou pela contratação e pagamento do frete, sendo certo que este é contratado de forma independente e dissociada da aquisição.

208. ... ao adquirir os animais dos produtores, apenas acertava com estes o montante a ser pago pela aquisição, ou seja, o valor da mercadoria. Para isto, eram emitidas notas fiscais cujo valor referia-se, apenas, ao valor dos animais
209. O pecuarista, por sua vez, não tinha qualquer obrigação quanto ao transporte. Os animais apenas ficavam disponíveis na propriedade do produtor, restando, à Impugnante transportá-los como e quando fosse conveniente.

212. Portanto, os custos com frete, uma vez que não podem ser considerados, nesse caso, como custos de aquisição (vez que a contratação de um e de outro estão dissociadas), só podem ser considerados como um insumo (serviço) na produção.

213. Situação diversa ocorreria se, ao adquirir os animais vivos dos pecuaristas, fosse emitida Nota Fiscal contendo não só o valor da venda, mas também considerando os custos do frete. Somente neste caso é que o frete poderia, efetivamente, ser considerado como custo de aquisição.

221. Ora, os serviços de transporte adquiridos pela Impugnante não se enquadram em quaisquer das hipóteses descritas acima. Ou seja, o serviço de transporte não se trata de bem adquirido de pessoa física ou cooperado, nem é serviço prestado por cerealista ou pessoa jurídica que lide com leite in natura ou que exerça atividade agropecuária.

224. Portanto, a legislação jamais fala do custo do bem, o qual, de fato, poderia se interpretar como todos os valores pagos em razão da aquisição. Ao contrário, menciona apenas o VALOR DO BEM.

225. Ora, o animal vivo adquirido pela Impugnante tem um valor, enquanto o serviço prestado (frete) tem outro valor. O que é certo, no entanto, é que tais valores jamais podem se confundir.

226. Assim, muito embora, contabilmente, seja possível considerar que o custo de aquisição seja o valor do bem + valor do frete, para efeitos da legislação relativa ao crédito presumido, não há nenhuma disposição que determine o cálculo que deverá ser efetuado tomando como base a soma acima descrita.

228. Se o legislador desejasse incluir os custos com frete, então a legislação traria termos como "custo total de aquisição" ou "custo contábil de aquisição". 229. Assim, não sendo o valor de aquisição, o frete, ..., este só pode ser considerado como serviço contratado de forma dissociada da aquisição, ..., consiste em verdadeiro insumo na produção, gerando, nos termos da Lei nº 10.833/03 e da Lei nº 10.637/02, direito ao crédito "básico".

III.1.9. DAS AQUISIÇÕES DE MILHO 231. De acordo com o item 6.2.3 do Termo de Verificação Fiscal, "também foram transferidos os valores referentes às aquisições, com suspensão do PIS e da COFINS, das empresas ATLAS AGRO INDUSTRIAL LTDA ... e GOIÁS VERDE ALIMENTOS LTDA ... e que haviam sido classificados pela autuada como insumos adquiridos sem suspensão daquelas contribuições."

232. Dessa forma, a D. Fiscalização entendeu que a Impugnante não poderia calcular crédito "básico" decorrente destas aquisições, devendo incluir no cálculo do crédito presumido.

235. De acordo com o disposto no artigo 9º da Lei nº 10.925/04, pessoas jurídicas produtoras de certos produtos vegetais, tais como as empresas Atlas Agroindustrial e Goiás Verde Alimentos, podem se aproveitar de benefício fiscal consistente na suspensão do pagamento do PIS e da COFINS em suas vendas.

236. Para regulamentar este artigo, foi editada a Instrução Normativa nº 660/2006 ...

240. Ocorre que o § 2º do artigo 2º da Instrução Normativa nº 660/2006 traz um requisito fundamental, uma obrigação acessória a ser cumprida ... requisito este, que caso deixe de ser observado, obsta o aproveitamento do benefício de suspensão ...

243. Assim, caso não houvesse qualquer informação sobre a suspensão das contribuições na Nota Fiscal de venda, para todos os efeitos, a venda foi efetuada com o recolhimento regular dos tributos, dentre os quais, a contribuição ao PIS e a COFINS..

245. In casu, como se pode verificar das notas fiscais de aquisição, emitidas pelas empresas Atlas Agroindustrial e Goiás Verde Alimentos, não foi feita qualquer menção à venda efetuada com suspensão das contribuições. Dessa forma, a Impugnante jamais poderia considerar que as vendas foram efetuadas com esta suspensão.

249. Portanto, se não havia qualquer menção nas Notas Fiscais sobre a suspensão do pagamento das contribuições, não se pode desconsiderar o cálculo de crédito efetuado pela Impugnante uma vez que, obviamente, ela não é responsável pela inspeção de seus fornecedores para verificar o cumprimento das obrigações fiscais.

No item III.2. da defesa cujo título é “DA ALÍQUOTA NA AQUISIÇÃO DOS ANIMAIS VIVOS E DE LENHA” a autuada se insurgiu contra as alíquotas aplicáveis à base de cálculo de cálculo do crédito presumido, acentuando que as mesmos deveriam ser as previstos no inciso I do mesmo parágrafo, ou seja, 4,56% e 0,99% para a COFINS e o PIS (60% de 7,6% e 1,65%), respectivamente.

A fiscalização as determinou como 2,66% e 0,5775% (35% de 7,6% e 1,65%), para a COFINS e o PIS, respectivamente, se baseando, para tanto, no inciso III do §3º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004.

A empresa interpreta que o produto a ser enquadrado no dispositivo legal, para obtenção da alíquota aplicável, é a mercadoria produzida pela empresa e não o insumo adquirido, cuja alíquota seria inferior. Desta forma, entende que “a aquisição de boi vivo, classificado na NCM 01.02, e lenha, classificada na posição 44.01, se sujeitariam à alíquota prevista no artigo 8o, § 3º , inciso III da Lei nº 10.925/04, e não em seu inciso I, conforme adotado pela Impugnante.”.

Segundo ela: “sempre que os insumos forem adquiridos para produção de mercadorias classificadas no capítulo 2 a alíquota aplicável para COFINS será de 4,56% e de PIS será de 0,99%.” A impugnante prossegue em seu arrazoado, trazendo em síntese:

III.3. DOS SUPOSTOS DÉBITOS DE PIS E DE COFINS 288. ... a D. Fiscalização exige ... supostos débitos de PIS e de COFINS relativos aos períodos de apuração compreendidos entre dezembro de 2006 e outubro de 2009.

289. Referidos débitos decorrem do equivocado entendimento ... de que uma séries de créditos básicos e presumidos de PIS e COFINS, teriam sido tomados, de forma indevida ...

293. Diante do exposto, sendo legítimo o direito ao crédito, e indevida a glosa, inexistente recolhimento a menor ...

III.4. DA INCORRETA APLICAÇÃO DA MULTA E O SEU CARÁTER CONFISCATÓRIO 295. ... a aplicação de multa de ofício, equivalente a 75% ... acarreta manifesta afronta ao princípio do não confisco ...

298. A multa tem caráter nitidamente punitivo e não pode ser aplicada arbitrariamente ...

III.5. DA INDEVIDA INCIDÊNCIA DE JUROS SOBRE A MULTA 315. No que se refere à atualização do débito, os Autos de Infração determinam a incidência das disposições do artigo 61, § 3º da Lei nº 9.430/96 ...

316. ... o parágrafo 3º do artigo 61 da Lei nº 9.430/96 determina a incidência de juros sobre todos os débitos não pagos no vencimento, dentre os quais, entende a D. Fiscalização, frise-se, indevidamente, a multa de ofício.

III.6. DA INDEVIDA APLICAÇÃO DE TAXA SELIC 344. ... entende indevida, in casu, a aplicação da taxa SELIC em razão de sua inconstitucionalidade e ilegalidade.

345. A taxa SELIC possui natureza remuneratória e não indenizatória, própria dos juros de mora. A Circular BACEN nº 466/79, que aprovou o Regulamento da SELIC, ... revogada pelas Circulares BACEN nºs 1.594/90, 2.311/93 e 2.671/96, são evidentes no sentido de que tal taxa ... deve ser utilizada para o pagamento pelo uso do dinheiro.

IV. DAS PROVAS 348. ... protesta por todos os meios de prova em direito admitidas, inclusive a apresentação de documentos adicionais ...

349. ... requer, desde já a realização de diligência ... para averiguação, ... , mediante a análise dos fretes e notas fiscais que se encontram disponíveis, da validade das alegações relativas aos fretes, bem como aquisições de milho.

Ao final protesta pela juntada de documentos e pede o afastamento dos juros sobre a multa de ofício e também o expurgo da Selic, caso seja mantida a autuação.

É o relatório.”

O pleito foi indeferido, no julgamento de primeira instância, nos termos do acórdão DRJ/RPO nº 14-16.752, de 22/08/2007, proferida pelos membros da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Riberião Preto/SP, cuja ementa dispõe, *verbis*:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins e Contribuição para o PIS/Pasep Período de apuração: 31/12/2006 a 31/10/2009
SERVIÇOS E BENS. CRÉDITO SOBRE INSUMOS.

1. Não geram direito a crédito os valores relativos à aquisição de carimbos, material e serviços de limpeza, vestimentas de funcionários, análises laboratoriais e licenças de software, por não configurarem pagamentos de bens ou serviços enquadrados como insumos utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda, assim entendidos aqueles que sejam consumidos, desgastados ou tenham suas propriedades físico-químicas alteradas no processo produtivo. 2. Os serviços de manutenção e peças de reposição empregados tanto nas empilhadeiras, como nos veículos pertencentes à frota própria que transportam produtos em elaboração entre os estabelecimentos da pessoa jurídica, não podem ser considerados como insumos, pois as empilhadeiras e os veículos não são diretamente responsáveis pela produção dos bens ou produtos destinados à venda. Da mesma forma os combustíveis e lubrificantes neles empregados não geram créditos das contribuições.

FRETES ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA. FRETES NA AQUISIÇÃO INSUMOS - BOVINO VIVO E LENHA. AQUISIÇÃO DE MILHO SEM INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES.

1. Despesas com fretes em operações de transferências, a qualquer título, de mercadorias, acabadas ou em elaboração, não são operações de venda, mas sim, de mero deslocamento de produtos entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica, assim, por falta de expressa disposição legal não geram crédito para dedução das contribuições. 2. O frete pago pelo adquirente na compra de insumos/bovinos não sujeitos à incidência das contribuições integra o seu custo de aquisição e, deve ser computado juntamente com estes insumos na base de cálculo do crédito presumido. 3. As aquisições de milho gera crédito presumido, quando efetuadas com a suspensão das incidência das contribuições. 3. Nas aquisições de insumos de bovinos vivos e lenha, capítulos 1 e 44 da NCM, o crédito presumido será calculado pela aplicação dos percentuais de 0,5775% para o PIS e 2,66% para a Cofins sobre o valor dos referidos insumos.

*Assunto: Obrigações Acessórias Período de apuração: 31/12/2006 a 31/10/2009
MULTA DE 75%. CABIMENTO.*

É cabível a aplicação da multa de 75% sobre o valor do imposto lançado de ofício, em virtude de expressa previsão legal.

TAXA SELIC. INCIDÊNCIA.

A cobrança de juros de mora, sobre o crédito tributário, com base na taxa SELIC está em conformidade com a legislação vigente, não sendo da competência desta instância administrativa a apreciação da legalidade e/ou constitucionalidade de atos normativos vigentes.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Período de apuração: 31/12/2006 a 31/10/2009 PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. DOUTRINA E JURISPRUDÊNCIA.

1. Não cabe apreciar questões relativas a ofensa a princípios constitucionais, tais como da legalidade, da razoabilidade, do não confisco ou da finalidade, dentre outros, competindo, no âmbito administrativo, tão somente aplicar o direito tributário positivado. 2. A doutrina trazida ao processo, não é texto normativo, não ensejando, pois, subordinação administrativa. 3. A jurisprudência judicial colacionada não possui legalmente eficácia normativa, não se constituindo em norma geral de direito tributário se não atendidos nenhum dos requisitos exigidos pela legislação. 4. As decisões administrativas não se constituem em normas gerais, salvo quando da existência de Súmula do CARF vinculando a administração tributária federal.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal Período de apuração: 31/12/2006 a 31/10/2009 NULIDADE. ARGÜIÇÃO.

A nulidade não pode ser declarada se preenchidos os requisitos previstos na legislação e quando há perfeita compreensão dos atos e termos administrativos demonstrada na peça de defesa.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.

Indefere-se o pedido de diligência quando desnecessário e prescindível para o deslinde da questão a ser apreciada ou se o processo contiver todos os elementos necessários para a formação da livre convicção do julgador.

PRODUÇÃO DE PROVAS APÓS A IMPUGNAÇÃO. PROVA DOCUMENTAL.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de a impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a ocorrência de algumas das hipóteses excepcionadas pela legislação.

Impugnação Improcedente.

Crédito Tributário Mantido.

O julgamento foi no sentido de tornar a impugnação improcedente e manter o crédito tributário.

Regularmente cientificado do Acórdão proferido, o Contribuinte, tempestivamente, protocolizou o Recurso Voluntário, no qual, reproduz, basicamente, as razões de defesa constantes em sua peça impugnatória.

Ressalta, dentre outros, pedido de diligência ao seu estabelecimento. Bem como, conclui que há equívoco por parte da fiscalização, pois são exigidos supostos débitos de PIS e do Cofins relativos aos período de apuração compreendidos entre dezembro de 2006 e outubro de 2009.

Constam contrarrazões da Procuradoria da Fazenda Nacional, fls. 4220 e ss.

O processo digitalizado foi distribuído e encaminhado a esta Conselheira.

VOTO

MÉRCIA HELENA TRAJANO DAMORIM - Relator.

O presente recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, razão por que dele tomo conhecimento.

Versa o processo de insuficiência de recolhimento de Cofins/PIS referente aos fatos geradores ocorridos entre 31/12/2006 e 31/10/2009, decorrente de glosa de créditos dessas contribuições, no regime não-cumulativo, vinculados a exportações, conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 04/05e 14/18), Termo de Verificação Fiscal de fls. 27/35 e Anexos I e II de fls. 36/16.

A recorrente, conforme o art. 3º, do Estatuto Social, tem como objeto social (fl. 3469):

Art. 3º- A Sociedade tem por objeto: (i) a compra, venda, criação, engorda e o abate de gado bovino, suíno, caprino, ovino e aves, sua

industrialização e comercialização, no mercado interno ou externo, inclusive dos respectivos sub-produtos, e couro verde e seu processamento; (ii) a prestação de serviços de depósito em câmaras frias; (iii) operações logísticas, inclusive transportes; (iv) a importação, exportação, distribuição, representação por conta própria ou de terceiros e comercialização, no mercado interno ou externo, no comércio - atacadista ou varejista, de produtos alimentícios e outros de todo e qualquer gênero e espécie, natureza e qualidade, desde que não vedada por lei, incluindo os manufaturados, semi-manufaturados ou "in natura", nacionais ou estrangeiros; e (v) compra, produção e processamento de alimentos e rações para animais.

Antes de adentrar no mérito, entendo que seja necessária a realização de diligência para verificação e esclarecimentos perante a fiscalização, bem como a própria recorrente para comprovar o alegado, inclusive; nos seguintes termos:

- a) produtos que foram considerados como produtos de limpeza pela fiscalização, ex: - NUTRADOX (ANTIOXIDANTE-AÇÃO PROTETORA SOBRE GORDURAS, e SALTRACT (ADITIVO-ELIMINADOR DE SALMONELLA, conforme alega a recorrente que são usados no processo produtivo. Comprovar e explicar uso nas etapas do processo produtivo;
- b) apresentar as etapas do processo produtivo pela recorrente, não obstante o objeto social extraído do estatuto Social acima mencionado;
- c) observei à fl 3520 da Circular do MAPA-Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento, no tocante a: Uniformes e acessórios (aventais e outros), a seguinte recomendação:

OS UNIFORMES E ACESSÓRIOS USADOS PELO OPERARIADO NO TRABALHO DEVEM SER DE COR CLARA, TROCADOS DIARIAMENTE, OU SE FOR O CASO, COM MAIS FREQUÊNCIA, E EM RAZÃO DO LOCAL DE TRABALHO E DA CONDIÇÃO HIGIÊNICA.

NO CASO, POR EXEMPLO, DAS INSTALAÇÕES DE CARNE COZIDA E CONGELADA, CADA VEZ QUE SE ADENTRA AO SETOR RESTRITO, DEVE SER PRATICADA A TROCA DE UNIFORME, PRECEDIDA DO BANHO DO CHUVEIRO.

-Diante dessas recomendações, seria fundamental a diligência para que se verificasse a forma em que se deu a escrituração da aquisição das vestimentas para os funcionários, uma vez que se lançado em ativo permanente, poderia ser o contribuinte beneficiado em duplicidade, não só pela depreciação do bem, mas também pelo reconhecimento do creditamento em tela para fins de ressarcimento.

- d) Em relação ao frete indicados pela recorrente na aquisição de bois vivos/lenhas, que foram pela fiscalização direcionados ao crédito presumido, pois esses fretes, segundo a recorrente, foram contratados para o transporte dos insumos do produtor rural ao seu estabelecimento, ou seja contratados de forma dissociada das mercadorias, como insumo na produção e não como custo de aquisição dos produtos, inclusive frete de uma das etapas (quando há necessidade de refrigeração), que seja comprovado.

e) comprovação da etapa de produção, ou seja, dos carimbos que são postos na carne/ou nas embalagens dos produtos.

Pois bem, a recorrente, em sua defesa, discorre sobre o fato de que insumo e frete são dissociáveis, o que é comprovado pelo fato de, na operação de frete, o contribuinte recolher o PIS e COFINS em sua integralidade. Alega ainda que o raciocínio da fiscalização carece de fundamentação legal.

Ante, ao alegado, que seja devidamente observado o invocado, mediante as notas fiscais já acostadas aos autos, se esses fretes dos insumo adquiridos são para utilização no processo produtivo e o *quantum*, ou seja, se há possibilidade de segregar.

Dessa forma, voto por que se CONVERTA O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA para atender ao demandado acima, inclusive a análise da Resolução.

Após conclusão final, devem ser encaminhados os autos para vista ao contribuinte e à PGFN da diligência realizada, se quiserem, se manifestar.

Por fim, devem os autos retornar a esta turma para prosseguimento no julgamento.

MÉRCIA HELENA TRAJANO DAMORIM - Relator.